BETRIEBSVERGLEICHE ALS MITTEL ZUR STEIGERUNG DER WIRTSCHAFTLICHKEIT IM HANDWERK

INAUGURAL-DISSERTATION
zur Erlangung des Grades eines Doktors
der Wirtschafts- und Sozialwissenschaften
bei der Wirtschafts- und Sozialwissenschaftlichen Fakultät
der Freien Universität Berlin

vorgelegt von
Dipl. -Kfm. Paul Ziebarth
aus Kreuz (Ostbahn)
Berlin 1961

Druck:

Ernst - Reuter - Gesellschaft
der Förderer und Freunde der Freien Universität e.V.

Dissertations - Druckstelle

Berlin-Dahlem, Garystr. 45, Tel.: 76 52 61, App. 668

BETRIEBSVERGLEICHE ALS MITTEL ZUR STEIGERUNG DER WIRTSCHAFTLICHKEIT IM HANDWERK

INAUGURAL-DISSERTATION
zur Erlangung des Grades eines Doktors
der Wirtschafts- und Sozialwissenschaften
bei der Wirtschafts- und Sozialwissenschaftlichen Fakultät
der Freien Universität Berlin

vorgelegt von
Dipl.-Kfm. Paul Ziebarth
aus Kreuz (Ostbahn)
Berlin 1961

R UNIV.
BIBLIOTHEEK
LEIDEN

Dekan: Prof. Dr. Hans Münzner
Referent: Prof. Dr. Erich Kosiol
Korreferent: Prof. Dr. Karl Christian Behrens
Tag der mündlichen Prüfung: 28. Juli 1960

Vorwort

Der Erkenntniswert von Betriebsvergleichen als Mittel zur Steigerung der Wirtschaftlichkeit ist in Wissenschaft und Praxis umstritten. Wenn in diese Auseinandersetzung der Betriebsvergleich im Handwerk bisher nicht einbezogen wurde, so liegt das daran, daß in diesem Wirtschaftszweig erst in jüngster Zeit Betriebsvergleiche in größerer Zahl durchgeführt wurden. Die umfangreiche Zwecksetzung dieser Vergleiche veranlaßte den Verfasser, sich mit den Möglichkeiten und Grenzen von Betriebsvergleichen im Handwerk auseinanderzusetzen. Bei der Lösung dieser Aufgabe kamen dem Verfasser die Erfahrungen zugute, die er während seiner mehrjährigen Tätigkeit als Betriebsberater im Handwerk sammeln konnte.

Die vorliegende Arbeit wurde im Sommer 1959 abgeschlossen. Der Verfasser dankt seinem hochverehrten Lehrer, Herrn Prof. Dr. Kosiol, für alle Anregungen, die er ihm für diese Arbeit gegeben hat.

Berlin, im Sommer 1959

Paul Ziebarth

Digitized by the Internet Archive
in 2026

https://archive.org/details/IA41546809_0048

Inhaltsverzeichnis

	Seite
Vorwort	3
A. Einleitung	7 - 13
I. Das Wesen des Handwerksbetriebes und seine Abgrenzung gegenüber anderen Wirtschaftseinheiten	7
II. Die Notwendigkeit zur Wirtschaftlichkeitssteigerung im Handwerk	8
III. Problemstellung und Zwecksetzung der vorliegenden Arbeit	11
B. Theoretische Grundlagen des Betriebsvergleichs	14 - 21
I. Wesen und Begriff des Betriebsvergleichs	14
II. Gegenstand und Arten des Betriebsvergleichs	15
III. Der Einfluß des Vergleichszwecks auf die Gestaltung des Betriebsvergleichs	16
IV. Die Problematik der Vergleichbarkeit	17
C. Der gegenwärtige Stand des Betriebsvergleichs im Handwerk	22 - 27
D. Tatbestände, die der Durchführung von Betriebsvergleichen im Handwerk entgegenstehen	28 - 31
I. Vielfalt der Betriebe	28
II. Unzulängliches Rechnungswesen	29
III. Psychologische Widerstände von seiten der Handwerker	31
E. Der Betriebsvergleich als Instrument der Betriebsführung im Handwerk	32 - 71
I. Anforderungen an die Vergleichsstelle	32
II. Die geographische Reichweite des Betriebsvergleichs	33
III. Häufigkeit der Durchführung und Länge der Vergleichsperiode	34

Seite

IV. Gegenstand des Betriebsvergleichs 35 - 50

a) Kosten- und Leistungsvergleiche als Kernstück der Vergleichstätigkeit 35

b) Vergleich der Kosten und Leistung beeinflussenden Faktoren als Hilfsmittel der Ergebnisanalyse 37

V. Durchführung des Betriebsvergleichs 51 - 71

a) Die Erhebung des Zahlenmaterials 51

b) Aufbereitung des Zahlenmaterials 52 - 63

1. Bildung homogener Vergleichsgruppen 52

2. Die rechentechnische Verarbeitung des Zahlenmaterials 57

3. Darstellung der Vergleichsergebnisse 62

c) Die Auswertung des Zahlenmaterials 63 - 70

1. Methode der Auswertung 63

2. Die praktische Durchführung der Auswertung, dargestellt an einem Beispiel 65

3. Erkenntnisse aus der Auswertung der Vergleichsergebnisse 69

d) Nutzanwendung für den Einzelbetrieb 70

F. Zusammenfassung 72 - 74

Anmerkungen 75 - 80

Literaturverzeichnis 81 - 85

Tabellenanhang (Tafel 1 - 6) 87 - 98

A. Einleitung

I. Das Wesen des Handwerksbetriebes und seine Abgrenzung gegenüber anderen Wirtschaftseinheiten

Der Begriff "Handwerk" wird in der Literatur verschieden ausgelegt. Voigt(1) versteht hierunter u.a. selbständige Gewerbebetriebe, die auf der Basis der Handfertigkeit und Werkstoffbeherrschung organisiert sind. Damit ist jedoch noch keine eindeutige Abgrenzung des Handwerksbetriebes gegenüber Industrie- und Handelsbetrieben gegeben. Eine generelle Abgrenzung ist nicht möglich. Nur im Einzelfall kann auf Grund folgender Merkmale eine Zuordnung erfolgen(2) :

An erster Stelle ist die geringe Betriebsgröße, gemessen an der Anzahl der Beschäftigten, zu nennen. Bei der Handwerkszählung im Jahre 1956 entfielen von 751.639 Handwerksbetrieben im Bundesgebiet 75 % auf Betriebe mit weniger als 5 Beschäftigten(3). Zwar gibt es auch im Handwerk, speziell im Bauhandwerk, Betriebe mit mehr als 200 Beschäftigten. Ihr Anteil an der Gesamtheit der Handwerksbetriebe aber ist sehr gering.

Ein weiteres Kriterium des Handwerksbetriebes ist der verhältnismäßig geringe Grad der Technisierung und die dominierende Stellung der Handarbeit bei der Leistungserstellung. Auch in sog. anlagenintensiven Handwerkszweigen, wie im Tischler-, Schlosser- und Schmiedehandwerk, leistet die Maschine nur Hilfsdienste. Im Mittelpunkt steht auch hier die Handarbeit. Bei den Maschinen handelt es sich zudem fast ausschließlich um Mehrzweckmaschinen, während in den Industriebetrieben weitaus häufiger Spezialmaschinen verwendet werden. Dieser Umstand bringt es mit sich, daß in Industriebetrieben die Serienfertigung die vorherrschende Produktionsform ist. In Handwerksbetrieben überwiegt die Einzelfertigung, die individuellen Kundenwünschen Rechnung trägt. Die Arbeitsteilung ist gering. In der Regel ist jeder Betriebsangehörige auf Grund seiner umfassenden Berufsausbildung in der Lage, alle im Betrieb vorkommenden Arbeiten auszuführen. Demgegenüber beherrscht in Industriebetrieben, in denen neben Facharbeitern auch eine große Zahl von Hilfskräften beschäftigt wird, jeder Betriebsangehörige in der Regel nur gewisse Teiltechniken. Die Arbeitsteilung des Produktionsprozesses ist hier besonders weit fortgeschritten.

Auch hinsichtlich der Vorbildung des Betriebsinhabers bestehen in beiden Betriebskategorien wesentliche Unterschiede. Leiter von Industriebetrieben besitzen oftmals keine besondere technische Ausbildung. Ihre Mitarbeit beschränkt sich häufig auf die kaufmännische Tätigkeit. Leiter von Handwerksbetrieben aber können nur Personen sein, die die Meisterprüfung in ihrem Fach abgelegt oder eine andere gleichwertige Ausbildung erhalten haben. In den meisten Handwerksbetrieben arbeiten die Betriebsinhaber heute noch in der Fertigung mit. Ihr Tätigkeitsbereich umfaßt sowohl technische als auch kaufmännische Aufgaben.

Die bisher angeführten Merkmale hatten die Unterscheidung des Handwerksbetriebes vom Industriebetrieb zum Ziele. Da in manchen Handwerksbetrieben aber auch typische Handelsfunktionen ausgeübt werden, erscheint auch die Abgrenzung gegenüber Handelsbetrieben zweckmäßig.

Während Handelsbetriebe Wirtschaftsgüter einkaufen und meist ohne wesentliche Veränderungen verkaufen, tritt beim Handwerksbetrieb noch die technische Funktion in Form der Fertigung, Reparatur oder Dienstleistung hinzu. Ob Betriebe, wie Schuhmacher-, Optiker- oder Elektrobetriebe, die neben ihrer Werkstatt noch ein Ladengeschäft führen, in dem fast ausschließlich fremde Erzeugnisse vertrieben werden, zum Handwerk oder zum Handel zu rechnen sind, kann oftmals nicht eindeutig entschieden werden. Viele Handelsbetriebe verfügen ebenfalls über umfangreiche Reparaturwerkstätten.

Auch die Tatsache, daß der größte Teil des Umsatzes durch die Handelstätigkeit erzielt wird, ist noch kein stichhaltiges Kriterium für einen Handelsbetrieb. Weit besser ist die Ausbildung des Betriebsinhabers als Unterscheidungsmerkmal geeignet. Man wird also Betriebe, die neben ihrer Produktionsfunktion noch eine Handelstätigkeit ausüben, als dem Handwerk zugehörig ansehen, wenn sie von einem Handwerksmeister geleitet werden.

Den Schwierigkeiten, die sich einer scharfen Abgrenzung des Handwerksbetriebes gegenüber anderen Wirtschaftseinheiten in sachlicher Hinsicht entgegenstellen, sucht man heute durch eine formale Abgrenzung zu entgehen, indem als Handwerksbetriebe alle Betriebe angesehen werden, die in der Handwerksrolle eingetragen sind. Bevor aber ein Betrieb in die Handwerksrolle eingetragen wird, sind oftmals umfangreiche Untersuchungen erforderlich, bei denen die oben angeführten Unterscheidungsmerkmale eine wichtige Rolle spielen.

Im Hinblick auf die vorliegende Arbeit soll unter einem Handwerksbetrieb eine selbständige Wirtschaftseinheit verstanden werden, die von einem Handwerksmeister geleitet wird und deren Betriebsangehörige über eine handwerkliche Berufsausbildung verfügen. Seine Aufgabe besteht in der Bereitstellung von Wirtschaftsgütern zur Befriedigung individueller Bedürfnisse durch Neufertigung, Reparatur oder Dienstleistung. Im Mittelpunkt der Betriebstätigkeit steht die Handarbeit, die Maschinen leisten im allgemeinen nur Hilfsdienste. Neben der eigentlichen handwerklichen Tätigkeit kann auch eine Einzelhandelstätigkeit ausgeübt werden.

II. Die Notwendigkeit zur Wirtschaftlichkeitssteigerung im Handwerk

Infolge des Aufkommens der Industrie hat sich die Stellung des Handwerks im Rahmen der Volkswirtschaft grundlegend gewandelt. Hatte das Handwerk früher gewissermaßen eine Monopolstellung auf dem Erzeugungssektor inne, so erhielt es jetzt in Gestalt der Industrie eine fühlbare Konkurrenz. Diesem Konkurrenzkampf sind manche Handwerkszweige zum Opfer gefallen, andere wiederum haben eine wesentliche Einschränkung ihrer Tätigkeitsbereiche in Kauf nehmen müs-

sen (4). Jedoch war es verfrüht, bereits von einem allgemeinen Untergang des Handwerks zu sprechen. Im Gegenteil, hatte die Industrie auf der einen Seite manche Handwerkszweige zum Aussterben verurteilt, so wurden auf der anderen Seite neue Handwerkszweige geschaffen, wie das Elektrohandwerk, das Kraftfahrzeughandwerk, das Photographenhandwerk u. a. m.

Andere Handwerkszweige wiederum, die bisher eine Produktionsaufgabe im eigentlichen Sinne erfüllt hatten, wie Uhrmacher und Schuhmacher, mußten sich künftig mit der Reparatur industrieller Erzeugnisse begnügen. Zum Ausgleich für die verlorenen Produktionsaufgaben haben diese Handwerkszweige vielfach den Vertrieb der Industrieerzeugnisse übernommen.

Lediglich die Dienstleistungshandwerke (Friseure, Maler, Schornsteinfeger usw.) sind infolge der Eigenart ihrer Tätigkeit von diesem Konkurrenzkampf verschont geblieben.

Der mit der Industrialisierung einsetzende Wettbewerb zwischen Industrie und produzierenden Handwerken hat bis zur Gegenwart in unverminderter Schärfe angehalten. Wenn sich auch das Handwerk auf den Gebieten, auf denen es mit den Massenerzeugnissen der Industrie in Konkurrenz tritt, nicht behaupten kann, hat es sich doch überall da durchgesetzt, wo individuelle Leistungen verlangt werden bzw. sich eine Großserienherstellung nicht lohnt. Auch bei der fortschreitenden Entwicklung der Industrie zu standardisierter Massenerzeugung - sie ist eine Voraussetzung für die Steigerung des Lebensstandards - kommt den Handwerksbetrieben im Hinblick auf die Befriedigung individueller Kundenwünsche besondere Bedeutung zu (5).

Trotzdem müssen die Handwerksbetriebe ständig nach Steigerung der Wirtschaftlichkeit streben, damit sie gegenüber gleichartigen Industrieerzeugnissen konkurrenzfähig bleiben. In der Regel machen die Konsumenten ihre Kaufentscheidung von der Höhe des Preises abhängig. Sie werden um so eher bereit sein, handwerkliche Erzeugnisse zu kaufen, je geringer die Preisdifferenz zwischen handwerklichen und industriellen Erzeugnissen ist.

Was für die Produktionshandwerke gilt, trifft in gleicher Weise auch für die Reparaturhandwerke zu. Diese Handwerkszweige müssen die Reparaturpreise in einem angemessenen Verhältnis zum Anschaffungspreis halten. Sonst wird der Konsument es vorziehen, ein neues Erzeugnis zu beschaffen, anstatt für das alte hohe Reparaturkosten aufzuwenden. Den Beweis für die Richtigkeit dieser Ansicht liefern die Verhältnisse in den USA, wo heute infolge der hohen Preise für Dienstleistungen die Verbraucher weitgehend zu Neuanschaffungen übergehen.

Auch zur Erzielung eines angemessenen Einkommens muß der Handwerksmeister nach größerer Wirtschaftlichkeit streben. Die vielgerühmte Krisenfestigkeit des Handwerks wurde in der Vergangenheit häufig nur durch Einschränkung der Lebenshaltung des Meisters erkauft. Selbst heute liegt das Einkommen eines selbständigen Handwerksmeisters oftmals unter dem eines Facharbeiters in der Industrie. Soll aber das Handwerk die ihm vom Staat zugedachte Rolle als aus-

gleichender Faktor im Wirtschafts- und Gesellschaftsleben erfüllen, so muß der einzelne Handwerker auch ein angemessenes Einkommen erzielen. Mit einer großen Zahl notleidender Handwerksbetriebe ist weder dem Staat noch der Volkswirtschaft gedient. Besonders in einer Zeit größter Anstrengung, den Lebensstandard der Bevölkerung durch erhöhte Produktivität der Wirtschaft zu heben, kann das Handwerk nicht abseits stehen.

Die Erzielung eines angemessenen Einkommens ist auch für die Sicherung des Handwerkernachwuchses erforderlich, von dem die Zukunft des Handwerks abhängt. Die Vollbeschäftigung der deutschen Wirtschaft hat schon in zahlreichen Handwerkszweigen zu einem fühlbaren Mangel an Arbeitskräften geführt. Neben leichteren Arbeitsbedingungen und größeren Sozialleistungen in anderen Wirtschaftszweigen dürfte hierzu nicht unwesentlich die Tatsache beigetragen haben, daß das geringe Einkommen vieler Handwerksmeister dem Junghandwerker wenig Anreiz bietet, sich selbständig zu machen.

Die Forderung nach Wirtschaftlichkeitssteigerung deckt sich inhaltlich mit der Forderung nach Rationalisierung. Diesem Begriff wird im Handwerk oftmals ein zu enger Inhalt beigemessen, indem hierunter nur die Verbesserung der Arbeits- und Fertigungsweise mit Hilfe moderner Maschinen verstanden wird. Besonders für das Handwerk gilt die Tatsache, daß Rationalisierung nicht nur ein technisches Problem ist, sondern in gleicher Weise auch den gesamten Wirtschaftsbereich (Beschaffung, Verwaltung, Vertrieb) angeht. Zwar läßt sich durch Anschaffung einer Maschine die "Minimierung" des mengenmäßigen Güterverbrauchs für eine gegebene Leistung erreichen. Trotzdem kann die Beschaffung einer solchen Maschine vom ökonomischen Standpunkt unwirtschaftlich sein, wenn entweder keine genügende Ausnutzung der Maschine vorhanden ist oder bei Vollausnutzung kein Absatz für die Erzeugnisse besteht. Technische Wirtschaftlichkeit oder Technizität, wie Kosiol(6) sie nennt, ist nur ein Teilgebiet bzw. die untere Schicht der Wirtschaftlichkeit. Technische Wirtschaftlichkeit muß begleitet sein von der ökonomischen Wirtschaftlichkeit, nach Kosiol Rentabilität, um ein optimales Verhältnis zwischen Ergebnis und Einsatz bzw. Ertrag und Aufwand des Wirtschaftsprozesses zu erreichen.

Betrachten wir unter diesem Gesichtswinkel die Verhältnisse im Handwerk, so wird augenfällig, welche großen Anstrengungen noch erforderlich sind, um eine größtmögliche Wirtschaftlichkeit der Handwerksbetriebe zu erreichen. Das gilt für beide Teilbereiche der Wirtschaftlichkeit. Seit mehreren Jahrzehnten bemühen sich Handwerksorganisationen und Forschungsinstitute des Handwerks, die Rationalisierungsidee in das Handwerk hineinzutragen. Dabei lag das Schwergewicht in der Vergangenheit vor allem auf technischem Gebiet. So wurden laufend Kurse und Lehrgänge veranstaltet, um die Handwerker mit den neuesten Techniken und Arbeitsmethoden vertraut zu machen. Die große Anzahl von Fachschulen des Handwerks ist ein sichtbarer Beweis für diese Anstrengungen.

Neben der Verfeinerung und Weiterentwicklung der handwerklichen Techniken haben sich die Gewerbeförderungsstellen des Handwerks auch bemüht, den Meister von der Notwendigkeit einer besseren kauf-

männischen Betriebsführung zu überzeugen, und entsprechende Fortbildungseinrichtungen geschaffen; denn der Erfolg eines Handwerksbetriebes wird heute nicht allein vom fachlichen Können des Meisters bestimmt. Das moderne Wirtschaftsleben verlangt vom Handwerksmeister auch ein adäquates kaufmännisches Wissen.

III. Problemstellung und Zwecksetzung der vorliegenden Arbeit

Voraussetzung für die Steigerung der Wirtschaftlichkeit in Handwerksbetrieben ist der genaue Überblick über das Betriebsgeschehen. Diesen erhält der Handwerksmeister nur mit Hilfe eines geordneten Rechnungswesens. Infolge zunehmender Betriebsgröße und Maschinenverwendung sowie Vielgestaltigkeit des Fertigungsprogrammes ist der Betriebsablauf auch im Handwerksbetrieb immer komplizierter geworden. Unternehmerische Entscheidungen lassen sich auch in diesem Wirtschaftszweig nicht mehr nach dem "Fingerspitzengefühl", sondern nur an Hand konkreten Zahlenmaterials fällen.

Von den verschiedenen Teilgebieten des Rechnungswesens kommt im Hinblick auf die Steigerung der Wirtschaftlichkeit der Kostenrechnung besondere Bedeutung zu. Dabei ist aber zu berücksichtigen, daß die Kostenrechnung im Handwerk in erster Linie als Grundlage zur Ermittlung des Angebotspreises dient. Nur selten wird die Kostenrechnung auch zum Zwecke der Kostenüberwachung verwendet.

"Das Wesen der Kostenüberwachung besteht zunächst in der Feststellung von Kostenveränderungen des Gesamtbetriebes, einzelner Betriebsteile oder Leistungen"(7). Jedoch besitzen einzelbetriebliche Ist-Kostenvergleiche als Kontrollmittel der Betriebsgebarung nur einen beschränkten Aussagewert, da es hierbei keinen objektiven Maßstab für die Angemessenheit der Kosten gibt (8). Aus diesem Grunde haben sich andere Wirtschaftszweige in den verschiedenen Formen der Plankostenrechnung ein zusätzliches Instrument der Wirtschaftlichkeitskontrolle geschaffen. Da dieses Hilfsmittel den Handwerksbetrieben noch nicht zur Verfügung steht, wurden in den letzten Jahren vom deutschen Handwerksinstitut in München in zahlreichen Handwerkszweigen Betriebsvergleiche durchgeführt, auf die an anderer Stelle der vorliegenden Untersuchung noch besonders eingegangen wird. Diese sollten gleichzeitig folgenden Zwecken dienen:

1. Darstellung der strukturellen Verhältnisse der Handwerkszweige,
2. Gewinnung von Anhaltspunkten für Rationalisierungsmaßnahmen der Vergleichsteilnehmer.

Im Gegensatz zu anderen Wirtschaftszweigen, in denen Betriebsvergleiche nur mit begrenzter Zwecksetzung durchgeführt werden, sind die Betriebsvergleiche im Handwerk durch eine umfangreiche Aufgabenstellung gekennzeichnet (9). Dieser Umstand muß als Nachteil angesehen werden; denn jeder der oben angeführten Zwecke verlangt eine unterschiedliche Durchführung des Betriebsvergleiches. Betriebsvergleiche, die ein möglichst wirklichkeitsgetreues Bild der Branchenverhältnisse liefern sollen, müssen möglichst viele Betriebe der unterschiedlichsten Betriebsstruktur - im Idealfall die Gesamtheit der Betriebe - in den

Vergleich einbeziehen. Mit Hilfe statistischer Mittelwerte läßt sich dann leicht ein übersichtliches, zahlenmäßiges Bild der Branche geben. Betriebsvergleiche mit dieser Zielsetzung, Schorp(10) nennt sie "generalisierende" Betriebsvergleiche, erstreben das Gemeinsame, Gleichartige, das durch Abstraktion von dem Individuellen entsteht.

Demgegenüber wollen Betriebsvergleiche, die dem Einzelbetrieb Anhaltspunkte für die Steigerung seiner Wirtschaftlichkeit geben sollen (individuelle Betriebsvergleiche)(10), die Besonderheiten und Eigentümlichkeiten des Einzelbetriebes hervorheben und deren Ursachen nachgehen. Während es im ersten Falle darauf ankommt, möglichst unterschiedliche Betriebe zu untersuchen, ist es im zweiten Falle erforderlich, möglichst gleichartige Betriebe gegenüberzustellen.

Die Beurteilung der Wirtschaftlichkeit setzt stets einen Vergleich von Kosten und Leistung voraus. Das Verhältnis beider Größen zueinander drückt den Wirtschaftlichkeitsgrad eines Betriebes aus. In der Feststellung der Einflußgrößen, die zu unterschiedlichen Wirtschaftlichkeitsgraden führen, liegt das eigentliche Problem jedes individuellen Betriebsvergleiches; denn neben der Betriebsgebarung wirken auf die Wirtschaftlichkeit eines Betriebes auch die Einflüsse der Betriebsstruktur und des Marktes ein. Je mehr sich ein Betrieb in seiner Struktur von einem anderen unterscheidet, um so zahlreicher und unterschiedlicher können die Einflußmöglichkeiten sein. Um so schwieriger aber wird es auch, die Wirtschaftlichkeitsabweichungen auf ihre entscheidenden Einflußgrößen zurückzuführen. Soll die Abweichungsanalyse nicht zu einem Rätselraten werden, so müssen die Einflüsse einer unterschiedlichen Betriebsstruktur so weit wie möglich eliminiert werden. Da die nachträgliche, rein rechnerische Isolierung dieser Einflüsse äußerst schwierig und nur in begrenztem Umfange möglich ist(11), muß bereits bei der Auswahl der Betriebe versucht werden, nur solche mit annähernd homogener Betriebsstruktur zum Betriebsvergleich heranzuziehen. Diesem Vorhaben sind jedoch in der Praxis Grenzen gesetzt, da man auf die freiwillige Teilnahme der Betriebe angewiesen ist. Bei der Vielfalt der Betriebstypen im Handwerk ist es durchaus möglich, daß Betriebe verglichen werden, die eine erheblich voneinander abweichende Betriebsstruktur aufweisen. Da es also kaum gelingen wird, völlig homogene Betriebe zu finden, müssen die abweichenden Strukturmerkmale nach Möglichkeit durch Gruppenbildung ausgeschaltet werden. Sind dann noch Strukturunterschiede vorhanden, so sind diese verbal herauszustellen. Die Auswahl der Betriebe hat entscheidende Bedeutung für den Aussagewert des Betriebsvergleiches.

Neben der Vergleichbarkeit der Betriebe bedingt der Betriebsvergleich auch ein nach gleichartigen Gesichtspunkten erfaßtes Vergleichsmaterial. Die Erfüllung dieser Forderung stößt im Handwerk ebenfalls auf große Schwierigkeiten, da die Handwerksbetriebe oftmals ein unzulängliches Rechnungswesen haben.

Eine weitere Schwierigkeit bei Wirtschaftlichkeitsvergleichen im Handwerk besteht darin, daß der Kosten-Leistungsvergleich vorwiegend als Kostenarten-Leistungsertragsvergleich durchgeführt werden muß. Die individuelle Leistungserstellung läßt nur in beschränktem Umfange Kostenträgervergleiche zu. Kostenartenvergleiche aber ha-

ben nur eine geringe Aussagefähigkeit (12). Sie vermitteln nur dann wirkliche Erkenntnisse, wenn die Betriebe hinsichtlich ihrer Leistungen und sonstigen strukturellen Verhältnisse weitgehend übereinstimmen. Diese Übereinstimmung ist aber in den meisten Handwerkszweigen nicht gegeben. Deshalb darf aus den Abweichungen einzelner Kostenarten nicht sofort auf eine unterschiedliche Betriebsgebarung geschlossen werden. Vielmehr ist zunächst zu prüfen, ob - abgesehen von einer Kostensubstitution - die Kostenabweichungen auf eine unterschiedliche Betriebsstruktur oder sonstige Einflüsse zurückzuführen sind. Der Erkenntniswert der Vergleichsergebnisse hängt somit in hohem Maße vom Urteilsvermögen und der Kombinationsgabe des auswertenden Betriebswirts ab. Die Aussagefähigkeit der Zahlenwerte allein ist begrenzt. Hinzu kommt die Tatsache, daß die Vergleichsergebnisse erst längere Zeit nach Abschluß der Vergleichsperiode zur Verfügung stehen. Sie haben vor allem historischen Wert und sind für kurzfristige Betriebsdispositionen, die bei der heutigen Dynamik der Wirtschaft im Mittelpunkt stehen, wenig geeignet.

Hiermit seien die Schwierigkeiten umrissen, die Betriebsvergleichen im Handwerk entgegenstehen, soweit sie den Betrieben zur Feststellung von Fehlern und Verlustquellen dienen sollen. Die vorliegende Arbeit will klären, unter welchen Voraussetzungen der Betriebsvergleich ein Mittel zur Steigerung der Wirtschaftlichkeit von Handwerksbetrieben sein kann. Diese Frage erscheint besonders vordringlich, da die Möglichkeiten des Betriebsvergleiches im Handwerk oftmals überschätzt werden. Der Verfasser dieser Arbeit hat während seiner mehrjährigen Beratertätigkeit von Handwerksbetrieben Gelegenheit gehabt, die Möglichkeiten und Grenzen von Betriebsvergleichen kennen zu lernen.

B. Theoretische Grundlagen des Betriebsvergleichs

I. Wesen und Begriff des Betriebsvergleichs

Dem Begriff "Betriebsvergleich" wird in Wissenschaft und Praxis oft ein unterschiedlicher Inhalt beigemessen. Manche betriebswirtschaftliche Autoren, so Schott(13), verstehen unter Betriebsvergleich jede Art der betrieblichen Vergleichstätigkeit, gleichgültig ob sich diese auf mehrere Betriebe oder auf mehrere Vergleichsobjekte innerhalb eines Betriebes erstreckt. Nach Schott ist Betriebsvergleich der Oberbegriff, der in die Unterbegriffe innerbetrieblicher und zwischenbetrieblicher Vergleich zerfällt.

In gleicher Weise gliedert auch das RKW(14) den Betriebsvergleich. Andererseits fassen verschiedene Autoren, so Hauck und Weigmann(15), den Begriff Betriebsvergleich enger, indem sie hierin nicht den Unternehmungsvergleich (Vergleich von Mengen und Wertgrößen aus der Finanzbuchhaltung zum Zwecke der Beurteilung und Kontrolle der Unternehmungsführung) einschließen. Weigmann unterscheidet neben dem Betriebs- und Unternehmungsvergleich noch den Verfahrensvergleich. Diese Einteilung Weigmanns läßt ein einheitliches Gliederungsmerkmal vermissen. Bei einem Verfahrensvergleich wird es sich stets um ein Teilgebiet des Betriebsvergleichs handeln.

Schnettler(16) wiederum bezeichnet als Betriebsvergleich nur den zwischenbetrieblichen Vergleich, nicht aber den innerbetrieblichen oder, wie er ihn nennt, den einbetrieblichen Vergleich. Daneben unterscheidet Schnettler noch zwischen internem und externem Vergleich. Bei dieser Gliederung ist nicht die Herkunft der Vergleichsobjekte Gliederungskriterium, sondern die Einfluß- und Kontrollmöglichkeit der Vergleichsstelle auf das Vergleichsmaterial. Besitzt die Vergleichsstelle Einfluß auf die Auswertung und Erfassung des Zahlenmaterials, so bezeichnet Schnettler einen solchen Vergleich als internen Vergleich. Ist die Einflußmöglichkeit nicht gegeben, so spricht er von externem Betriebsvergleich.

Dem Wesen nach ist der Betriebsvergleich "ein systematisches, zweckbewußtes Inbeziehungsetzen verschiedener 'Betriebe' mit dem Ziel, zu einer für den jeweiligen Vergleichszweck relevanten Aussage über die Vergleichs-'Betriebe' zu kommen"(17).

Hier erhebt sich sofort die Frage, was wir unter Betrieb zu verstehen haben. Auch hierüber besteht in der wirtschaftswissenschaftlichen Literatur keine Einheitlichkeit. Mellerowicz(18) versteht in Bezug auf den Betriebsvergleich hierunter die ökonomische Einheit, die einzelne Betriebswirtschaft. Auch Gutenberg(19) wendet sich dagegen, die beiden Begriffe Unternehmung und Betrieb in der Weise zu verselbständigen, daß unter Betrieb ein rein technisches Gebilde, unter Unternehmung dagegen die rechtliche oder finanzielle Einheit verstanden wird. Nach Schnettler ist der Betrieb "eine technische Einheit, ein Organismus, der mit Hilfe der in ihm tätigen Leistungsfaktoren Kapital, Arbeitnehmer und Betriebsleitung einem wirtschaft-

lichen Zweck dient." Im Hinblick auf den Betriebsvergleich will er jedoch dem Betrieb einen unter "theoretischen und praktischen Erwägungen" erweiterten Begriffsinhalt beimessen (20). So kommt er zu der Feststellung, daß der Betrieb nicht nur den oben charakterisierten engen Inhalt, sondern auch das Unternehmen, die Betriebsteile, Werke, evtl. auch Arbeitsplätze beinhalten kann, je nachdem welchem Bereich das Vergleichsmaterial entstammt. Bemerkenswert ist, daß nach Schnettler auch ein Vergleich von 2 Abteilungen oder 2 Arbeitsplätzen eines Betriebes ein zwischenbetrieblicher Vergleich sein soll. Für ihn ist entscheidend, daß das Vergleichsmaterial mehreren Bereichen (Kostenstellen, Arbeitsplätzen usw.) mit gleicher funktioneller Zielsetzung entstammt. Unwichtig ist dabei, ob die Vergleichsbereiche einer größeren Einheit Betrieb (Unternehmen) angehören. Diesem Gedankengang kann sich der Verfasser dieser Arbeit nicht anschließen. Auch in der Betriebswirtschaftslehre sollte den Begriffen ein einheitlicher, feststehender Begriffsinhalt beigemessen werden, der nicht im Hinblick auf bestimmte Zwecksetzungen willkürlich geändert werden darf. Der Vergleich mehrerer Kostenstellen innerhalb eines Betriebes ist daher nicht ein zwischenbetrieblicher Vergleich, sondern ein einzelbetrieblicher Kostenstellenvergleich.

Die Praxis neigt heute dazu, unter Betriebsvergleich nur den zwischenbetrieblichen Vergleich zu verstehen. So soll auch in der vorliegenden Arbeit der Begriff "Betriebsvergleich" nur im Sinne des Vergleichs selbständiger Betriebswirtschaften verstanden werden.

II. Gegenstand und Arten des Betriebsvergleichs

Wie oben dargelegt, ist der Betriebsvergleich ein zweckbewußtes Vergleichen mehrerer Betriebe. Da der Betrieb eine komplexe Einheit darstellt, ist es nicht möglich, die Betriebe als Ganzes zu vergleichen. In den meisten Fällen wird sich der Betriebsvergleich auf die betrieblichen Teilerscheinungen beschränken, die für den jeweiligen Vergleichszweck von Bedeutung sind. Eine Gesamtaussage über einen Vergleichsbetrieb läßt sich erst auf Grund zahlreicher Teilvergleiche gewinnen. Auch der Arzt wird ein umfassendes Urteil über den Gesundheitszustand eines Patienten erst nach eingehender Untersuchung der einzelnen Organe abgeben können.

Gegenstand des Betriebsvergleiches können alle betrieblichen Erscheinungen sein, die unter betriebswirtschaftlichem Gesichtswinkel vergleichbar sind. Hierbei wird es sich fast ausschließlich um Zahlengrößen (Mengen- oder Wertangaben) handeln.

Nach der Zeitbezogenheit lassen sich die Vergleichsgegenstände in 2 große Gruppen einteilen:

1. Zeitpunktgrößen (statische Größen),
2. Zeitraumgrößen (dynamische Größen).

Sehr oft wird es sich bei den Vergleichsgegenständen nicht um rein statische bzw. rein dynamische Größen handeln, sondern um kombinierte Größen, die aus einem statischen und einem dynamischen Element bestehen (21).

Ein Vergleich statischer Größen, so z.B. Standort und Beschäftigtenzusammensetzung, Vermögens- und Kapitalzusammensetzung, gibt in erster Linie ein Bild der Betriebsstruktur. Vergleiche dieser Art sind notwendigerweise auf einen Zeitpunkt abgestellt. Dagegen handelt es sich beim Vergleich von Zeitraumgrößen um Vergleichsgegenstände, die sich auf eine bestimmte Periode erstrecken. Die bekanntesten Vergleiche dieser Art sind Kosten- und Leistungsvergleiche. Bei den Kostenvergleichen wiederum können Vergleiche der Kostenarten, Kostenstellen und Kostenträger unterschieden werden.

Je nach der Zwecksetzung des Betriebsvergleiches (22) kann die Zahl der Vergleichsgegenstände mehr oder weniger umfangreich sein. Bei einem deskriptiven Betriebsvergleich mit begrenzter Zwecksetzung wird es sich oftmals nur um einige wenige Vergleichsgegenstände handeln. Bei Wirtschaftlichkeitsvergleichen, deren Endziel es ist, Verlustquellen aufzuzeigen, kann die Zahl der Vergleichsgegenstände nicht groß genug sein; denn viele Faktoren können die Wirtschaftlichkeit eines Betriebes beeinflussen. Je mehr Einflußgrößen verglichen werden, um so eher ist es bei der Abweichungsanalyse möglich, eine Begründung für die unterschiedliche Wirtschaftlichkeit zu finden.

III. Der Einfluß des Vergleichszwecks auf die Gestaltung des Betriebsvergleichs

Ausgangspunkt für die Durchführung jedes Betriebsvergleiches ist der Vergleichszweck. Er entscheidet, welche Betriebe in den Vergleich einbezogen und welche betrieblichen Teilerscheinungen verglichen werden sollen. Er bestimmt, wie das Vergleichsmaterial erfaßt und ausgewertet werden soll (23). Vom Vergleichszweck hängt es ab, ob das Ergebnis eines Betriebsvergleiches deskriptiv oder kausalorientiert sein soll. Während der deskriptive Vergleich sich darauf beschränkt, Gleichheiten bzw. Unterschiede in der Entwicklung oder Struktur der Vergleichsbetriebe festzustellen, will der Kausalvergleich den Ursachen von Gleichheiten und Unterschieden nachgehen und diese Erkenntnisse für die Betriebspolitik auswerten. In den meisten Fällen wird man sich mit einem deskriptiven Vergleich nicht begnügen, sondern diesen als Ausgangspunkt für eine kausale Betrachtung benutzen. Deskriptiver und kausaler Vergleich stehen nicht gleichgeordnet nebeneinander, sondern der Kausalvergleich ist dem deskriptiven Vergleich nachgeordnet. "Erst muß ich beschreibend feststellen, um dann forschend zu ergründen"(24).

Grundsätzlich können Betriebsvergleiche vorwiegend betrieblichen Zielen oder vorwiegend außerbetrieblichen Zielen dienen. Betriebsvergleiche, die in erster Linie den Interessen der Vergleichsteilnehmer dienen wollen, verfolgen den Zweck, Anhaltspunkte zur Aufdeckung von Fehler- und Verlustquellen zu liefern. Ihr Ziel ist die Leistungssteigerung der Einzelbetriebe. An die Durchführung solcher Vergleiche müssen wesentlich höhere Anforderungen gestellt werden. Dies gilt vor allem für die Vergleichbarkeit der Betriebe und die Erhebung des Zahlenmaterials. In der betriebswirtschaftlichen Literatur sehen die meisten Autoren, so Schott(25), Weigmann(26) und Lehmann(27), die

Nutzbarmachung der Vergleichsergebnisse für den Einzelbetrieb als Hauptziel von Betriebsvergleichen an.

Betriebsvergleiche mit außerhalb des Betriebes liegender Zwecksetzung sollen vornehmlich einen generellen Überblick über die Branche geben. Bei diesen Vergleichen wird es sich in erster Linie um die Feststellung der typischen Leistungsarten, Vermögens- und Kapitalverhältnisse, Kostenstruktur, Betriebsgrößen usw. handeln. Betriebsvergleiche mit solcher Zwecksetzung stellen an den Umfang des Vergleichs sowie an die Auswahl der Betriebe wesentlich andere Anforderungen; denn will man ein wirklichkeitsgetreues Bild einer Branche erhalten, so muß man möglichst alle Betriebe in den Vergleich einbeziehen. Da dieser Forderung in der Praxis jedoch Grenzen gesetzt sind, muß man sich darauf beschränken, repräsentative Betriebe der Branche heranzuziehen, die entweder nach typischen Merkmalen oder nach dem Prinzip der Zufälligkeit (Stichprobeverfahren) ausgewählt werden. Der Umfang solcher Vergleiche wird daher in der Regel wesentlich größer sein.

Auch an die Vergleichbarkeit der Betriebe werden geringere Anforderungen gestellt als bei Betriebsvergleichen mit begrenzter Teilnehmerzahl, die Anhaltspunkte für Rationalisierungsmaßnahmen liefern sollen. Während bei letzteren die Betriebe möglichst strukturgleich sein sollen, um die Unterschiede in den Vergleichsergebnissen in erster Linie auf eine unterschiedliche Betriebsgebarung zurückführen zu können, müssen bei der erstgenannten Art von Vergleichen sogar Betriebe mit unterschiedlichen Strukturmerkmalen (Standort, Beschäftigtenzahl, Leistungen usw.) in den Vergleich einbezogen werden, damit sich ein repräsentatives Bild der Branche ergibt. Die auf diese Weise gewonnenen Branchenkennziffern können aber umgekehrt nicht ohne weiteres dazu verwendet werden, ein Werturteil über die Betriebsgebarung der einzelnen Betriebe zu fällen. Die Kausalanalyse muß bei solchen Vergleichen entfallen.

An der Durchführung von Betriebsvergleichen mit außerbetrieblicher Zwecksetzung sind vor allem Wirtschaftsverbände, Forschungsinstitute und staatliche Stellen interessiert. Diese Vergleiche sollen den betreffenden Stellen in erster Linie Anhaltspunkte für wirtschafts-, sozial- und berufsstandspolitische Maßnahmen geben.

IV. Die Problematik der Vergleichbarkeit

Für Betriebsvergleiche ist eine doppelte Vergleichbarkeit erforderlich:

a) Vergleichbarkeit der Betriebe,
b) Vergleichbarkeit des Zahlenmaterials.

Ganz allgemein ausgedrückt, sind 2 Objekte vergleichbar, wenn sie in irgendeiner Weise eine Vergleichsmöglichkeit gestatten, d. h. wenn man "für die erkennbaren und feststellbaren Gleichheiten oder Unterschiede einen einheitlichen Ausdruck finden kann, der beiden Objekten adäquat ist"(28). Die Vergleichbarkeit dieser Art bezeichnet Hauck als Vergleichbarkeit schlechthin oder absolute Vergleichbarkeit. Da sich unter gewissen Umständen fast alle Gegenstände miteinander ver-

gleichen lassen, wenn nur irgendein gemeinsamer Maßstab vorliegt, ist diese Art der Vergleichbarkeit für die Durchführung von Betriebsvergleichen ungeeignet. Der Betriebswirt will nämlich nicht irgendwelche Erkenntnisse über die Vergleichsobjekte gewinnen, sondern nur solche, die zur Lösung seiner Aufgabe dienen können.

In betriebswirtschaftlicher Hinsicht sind also 2 oder mehrere Betriebe vergleichbar, wenn die Zwecksetzung des Betriebsvergleichs eine Gegenüberstellung nach methodischen Gesichtspunkten zuläßt. Schnettler(29) nennt diese Art der Vergleichbarkeit eine zweckabhängige, betriebswirtschaftliche Vergleichbarkeit. Hiernach sind 2 Betriebe vergleichbar, wenn es einen auf beide anwendbaren Vergleichsmaßstab gibt, mit dessen Hilfe man zu Erkenntnissen gelangen kann, die für den jeweiligen Vergleichszweck von Bedeutung sind. Der Vergleichszweck ist also entscheidend für die Frage, welche Betriebe miteinander vergleichbar sind bzw. welche gemeinsamen Merkmale die in den Vergleich aufzunehmenden Betriebe aufweisen müssen. Je gleichartiger die Betriebe sind, umso mehr Vergleichsmöglichkeiten bieten sich. Betriebe mit wenigen gemeinsamen Merkmalen lassen sich auch nur zu wenigen Zwecken vergleichen.

Ein besonders hoher Grad der Vergleichbarkeit muß vorhanden sein, wenn die Vergleiche mit einer Ursachenforschung verbunden sind und die Vergleichsergebnisse den beteiligten Betrieben Anhaltspunkte für die Betriebsführung geben sollen. Will der Betriebsvergleich dagegen nur Gleichheiten und Unterschiede bei den Vergleichsobjekten feststellen, ist er also rein deskriptiv, können auch sehr ungleichartige Betriebe sinnvoll miteinander verglichen werden. So wäre z.B. ein Vergleich zwischen einem Fleischer- und einem Malerbetrieb denkbar, wenn der Vergleich die unterschiedliche Vermögens- und Kapitalstruktur aufzeigen sollte.

Im allgemeinen wird sich der Betriebsvergleich nur auf Betriebe der gleichen Branche erstrecken, das bedeutet in der Industrie und im Handwerk, auf Betriebe mit gleichem bzw. ähnlichem Erzeugungsprogramm. Aber auch innerhalb einer Branche sind nicht alle Betriebe, die das gleiche Erzeugungsprogramm haben, ohne weiteres vergleichbar. "Störungsfaktoren"(30) der Vergleichbarkeit können z.B. sein: Produktionsverfahren, Produktionstiefe, Betriebsgröße, Belegschaftsstruktur, Standort, Beschäftigungsgrad usw. Diese Faktoren sind jedoch nicht bei allen Vergleichen als Störungsfaktoren anzusehen. Oftmals kann sogar einer der hier aufgeführten Faktoren Ziel des Vergleiches sein, wenn es z.B. gilt, den günstigsten Standort oder das wirtschaftlichste Produktionsverfahren zu ermitteln. Soll hingegen der Betriebsvergleich zur Kontrolle der Betriebsgebarung dienen, so müssen die Störungseinflüsse, die von einer unterschiedlichen Betriebsstruktur herrühren, weitgehend ausgeschaltet werden. Dies kann in verschiedener Weise erfolgen. Am besten ist es, nur solche Betriebe zu vergleichen, bei denen annähernd gleiche strukturelle Verhältnisse vorliegen. Ist das nicht möglich, so kann der Einfluß von Störungsfaktoren dadurch ausgeschaltet werden, daß man solche Tatbestände aus der vergleichenden Betrachtung herausläßt. Ein anderer Weg wäre, die Vergleichswerte verschiedener Betriebe rechnerisch auf einen Nenner zu bringen. Dadurch erhalten die Störungsfaktoren dasselbe Gewicht

und werden so neutralisiert. Will oder kann man diese Methoden nicht anwenden, so ist es unerläßlich, bei der Auswertung zumindest auf das Vorhandensein von Störungsfaktoren hinzuweisen. Nur so können falsche Schlüsse vermieden werden (31). Was im Einzelfall als Störungsfaktor anzusehen ist, entscheidet allein der Vergleichszweck.

Neben der Vergleichbarkeit der Betriebe in methodischer Hinsicht ist für die sinnvolle Durchführung von Betriebsvergleichen auch die Vergleichbarkeit des Zahlenmaterials in formeller und materieller Hinsicht eine wesentliche Voraussetzung. Das bedeutet: das Vergleichsmaterial muß in allen Betrieben nach gleichen Grundsätzen erfaßt und bewertet werden.

Da die Vergleichsobjekte in erster Linie dem betrieblichen Rechnungswesen entnommen werden, kann dem Prinzip der gleichartigen Erfassung um so eher genügt werden, je einheitlicher das Rechnungswesen der Vergleichsbetriebe ist. Aus diesem Grunde waren die Träger von Betriebsvergleichen von jeher bemüht, vor der Durchführung von Betriebsvergleichen das Rechnungswesen in den einzelnen Wirtschaftszweigen zu vereinheitlichen. So stellte bereits das RKW in den zwanziger Jahren für die einzelnen Branchen Einheitsbuchführungen auf, für die Schmalenbach durch seinen Kontenrahmen die Grundlage schuf. Auch die von staatlicher Seite in den dreißiger Jahren ausgehenden Bemühungen zur Vereinheitlichung von Buchführung und Kostenrechnung in den einzelnen Wirtschaftszweigen sollten neben anderen Zielen vor allem auch der Gewinnung von vergleichbarem Zahlenmaterial für die Durchführung von Betriebsvergleichen dienen. Dies kommt besonders in dem "Erlaß über die Grundsätze für Buchhaltungsrichtlinien" vom 11.11.1937 (32) zum Ausdruck. Hierin wird gefordert, die Buchhaltung so zu organisieren, daß die Vergleichbarkeit der Betriebe einer Wirtschaftsgruppe gewährleistet ist. Auch die "Kostenrechnungsgrundsätze" vom 16.1.1939 (33), deren große Bedeutung vor allem in der Definition der wichtigsten Grundbegriffe der Kostenrechnung liegt, stellen klar heraus, daß durch die Vereinheitlichung der Kostenrechnungen zwischenbetriebliche Vergleiche ermöglicht werden sollen.

Wenn im Interesse der Durchführung von Betriebsvergleichen innerhalb der Branche ein weitgehend vereinheitlichtes Rechnungswesen wünschenswert wäre, so muß doch bei allen Vereinheitlichungsbestrebungen bedacht werden, daß die Durchführung von Betriebsvergleichen nur ein Ziel des Rechnungswesens ist und die anderen Zwecksetzungen hierunter nicht leiden dürfen. Im allgemeinen wird sich daher die Vereinheitlichung vornehmlich auf die Kontierung erstrecken müssen.

Eine weitere wichtige Voraussetzung für die gleichartige Erfassung des Zahlenmaterials ist die Festlegung einheitlicher Begriffe. Dies ist vor allem in den Fällen von Bedeutung, in denen Vergleichsmaterial mit Hilfe von Fragebogen erfaßt wird. Da es keine einheitliche betriebswirtschaftliche Terminologie gibt, sind alle Fragen, die irgendwelche Zweifel aufkommen lassen, eingehend zu erläutern.

Bei einem Vergleich von Zeitraumgrößen, z.B. Kosten und Erträgen, gehört zur richtigen Erfassung des Zahlenmaterials auch die periodengerechte Abgrenzung. Diese Frage ist um so bedeutsamer, je kürzer die Vergleichsperiode ist.

Während dem Prinzip der gleichartigen Erfassung des Zahlenmaterials durch einheitliche Buchhaltungsrichtlinien und Kontenpläne, einheitliche Benennungen und Abgrenzung der wichtigsten Begriffe in den meisten Fällen genügt werden kann, läßt sich das Prinzip der gleichartigen Bewertung nur unter großen Schwierigkeiten, teilweise überhaupt nicht verwirklichen. Trotzdem muß eine einheitliche Bewertung angestrebt werden, da hiervon die Höhe der Bilanzposten und die Höhe der Kosten abhängig sind. Aufgabe der Vergleichsstelle ist es, Bewertungsgrundsätze aufzustellen, nach denen sich alle Vergleichsbetriebe richten müssen.

Welche Werte sollen z.B. bei einem Vergleich der Vermögens- und Kapitalstruktur bzw. der Kostenarten angesetzt werden? Während für die Bewertung der Bilanzpositionen gesetzliche Vorschriften, wie § 133 AktG und § 40 HGB oder die Bewertungsvorschriften des Steuerrechts bestehen, ist die Bewertung in der Kostenrechnung weitgehend dem Ermessen der Betriebe überlassen.

Aber auch die Bewertungsgrundsätze des AktG und HGB garantieren noch keine einheitliche Bewertung bei Betriebsvergleichen. Einmal gelten diese Gesetze nur für bestimmte Betriebskategorien, zum anderen wird zum Zwecke des Gläubigerschutzes für das Anlagevermögen der Anschaffungswert und für das Umlaufvermögen der Niederstwert als Höchstgrenze vorgeschrieben. Die Abschreibungshöhe selbst aber ist weitgehend der betrieblichen Abschreibungspolitik überlassen. So wird bei schlechter Wirtschaftslage meistens gering und bei guter Konjunktur hoch abgeschrieben. Wenn auch die Bewertungsgrundsätze des Steuerrechts der Unterbewertung des Anlagevermögens im Hinblick auf die Erzielung kontinuierlicher Steuereinnahmen entgegenstehen, so lassen auch diese noch zahlreiche Möglichkeiten zur Bildung stiller Reserven zu. Hier sind z.B. die Bewertungsfreiheit für geringwertige Güter des Anlagevermögens oder die erhöhten Abschreibungssätze für bestimmte Personengruppen zu nennen. Dem Einfluß des Steuerrechts kommt bei der Bewertung der Bilanzpositionen eine besondere Bedeutung zu, da viele Betriebe nur Steuerbilanzen erstellen.

Als Folge dieser verschiedenen Bewertungseinflüsse stimmen daher die Buchwerte der Bilanzen fast nie mit den tatsächlichen Werten überein. Das ist um so weniger der Fall, je weiter die Anschaffungstermine zurückliegen. Auch eingetretene Geldwertschwankungen werden bei der Abschreibung vom Anschaffungswert nicht berücksichtigt.

Um bei einem Vergleich des Anlagevermögens zu einigermaßen vergleichbaren Werten zu gelangen, muß die Vergleichsstelle besondere Richtlinien zur Regelung der Abschreibung herausgeben. Oft wird sich trotzdem eine Korrektur der Bilanzwerte nicht vermeiden lassen. Ein Weg hierzu ist, falls sich der Anschaffungswert nicht mehr ermitteln läßt, die Neubewertung des Anlagevermögens zu Tageswerten abzüglich der nach dem Stand des Vergleichstages errechneten Abschreibungsbeträge.

Relativ einfach dagegen läßt sich die einheitliche Bewertung bei Gegenständen des Umlaufvermögens durchführen. Am besten vergleichbar sind alle Vermögenswerte, bei denen der Nominalwert = Effektivwert (Kasse, Bank, Postscheck) ist. Bei der Bewertung der Material-

und Warenbestände muß die Vergleichsstelle Richtlinien erlassen, ob die Rohstoffe zu Einstands- oder zu Einkaufspreisen, die Halb- und Fertigfabrikate zu Herstell- oder Selbstkosten zu bewerten sind.

Bei einem Vergleich der Kostenarten wird sich die einheitliche Bewertung in den Fällen leichter durchführen lassen, in denen sich Kosten mit Aufwand bzw. Ausgaben decken, d.h. bei den sog. Grundkosten. Eine besondere Bewertungsproblematik besteht hier nicht. Zu dieser Art von Kosten gehören die meisten Kostenarten, wie Miete, Löhne, bezogener Strom und Gas, Reisekosten, Versicherungsprämien, Gebühren, Beiträge usw.

Schwieriger ist die einheitliche Bewertung des Materialverbrauchs. In den meisten Fällen wird zwar der Materialverbrauch zu tatsächlichen Einstandspreisen bewertet, jedoch ist auch eine Bewertung zu Eingangsdurchschnittspreisen, Buchbestandspreisen, Zeitwerten bzw. Festpreisen möglich.

Genaue Richtlinien sind besonders bei den aufwandlosen Kosten, den sog. Zusatzkosten, wie Unternehmerlohn und Miete in eigenen Gebäuden erforderlich. Das gleiche gilt für die aufwandungleichen Kosten - nach Kosiol Anderskosten (34) -, wie Abschreibungen und Einzelwagnisse.

C. Der gegenwärtige Stand des Betriebsvergleichs im Handwerk

Bereits vor dem 2. Weltkrieg wurden in vielen Industriezweigen und vor allem im Handel Betriebsvergleiche durchgeführt. Während dieser Zeit wurden im Handwerk nur wenige Betriebsvergleiche angestellt. Erst nach der Währungsreform begann das Deutsche Handwerksinstitut in München (35), in größerem Umfange Betriebsvergleiche durchzuführen. Sie erstreckten sich auf mehr als 20 Handwerkszweige.

Bei diesen Vergleichen standen überbetriebliche Interessen im Vordergrund. Sie waren in erster Linie Branchenuntersuchungen, mit deren Hilfe ein Überblick über die typischen Verhältnisse der Handwerkszweige gewonnen werden sollte. So sollte der Betriebsvergleich im Ofensetzerhandwerk (36) - Auftraggeber war das Landesgewerbeamt von Baden-Württemberg - zunächst ein Bild von der betriebswirtschaftlichen Verfassung des Ofensetzerhandwerks in Baden-Württemberg geben. Die Ergebnisse sollten weiterhin der Wirtschaftspolitik dienen und den Handwerksorganisationen Unterlagen für die Durchführung ihrer Aufgaben (Lohnverhandlungen, Festlegung der Gemeinkostensätze bei öffentlichen oder mit öffentlichen Mitteln finanzierten Aufträgen, Bekämpfung von Submissionsmißständen usw.) geben. Neben all diesen Zwecksetzungen sollte der Vergleich auch den Teilnehmern Anhaltspunkte für Rationalisierungsmaßnahmen und den Betriebsberatungsstellen Unterlagen für ihre Beratungstätigkeit liefern.

Der Betriebsvergleich im bayerischen Herrenschneiderhandwerk(37) hatte die Feststellung der Abhängigkeit der Kosten von der Betriebsgröße zum Hauptzweck. Daneben sollte er auch die Verhältnisse im Herrenschneiderhandwerk darstellen. Auch der Betriebsvergleich im Schlosserhandwerk (38), dessen Auftraggeber ebenfalls das Landesgewerbeamt von Baden-Württemberg war, verfolgte den Zweck, einen Überblick über die strukturellen Verhältnisse dieses Handwerks zu geben und so den Auftraggebern Ansatzpunkte für gewerbefördernde Maßnahmen zu liefern. Eine weitere Aufgabe dieses Betriebsvergleichs war es, dem Landes-Innungsverband des Schlosser- und Maschinenbauer-Handwerks von Baden-Württemberg Angaben über die Höhe der Gemeinkostenzuschläge zu machen. Daneben sollten diese Vergleiche den Betriebsinhabern auch Anhaltspunkte für die Verlustquellenforschung geben.

Neben den vom DHI durchgeführten Betriebsvergleichen, bei denen das Vergleichsmaterial durch Betriebsbegehungen erhoben wurde, führten auch die Buchstellen -Vergleichsringe im Handwerk Betriebsvergleiche durch.

Außerdem befaßten sich die Handwerkskammer Berlin und das Institut für Handwerkswirtschaft an der Technischen Universität Berlin mit Betriebsvergleichen im Handwerk.

An außerdeutschen Betriebsvergleichen sind vor allem die vom Institut für Gewerbeforschung an der Hochschule für Welthandel in Wien

in zahlreichen Handwerkszweigen durchgeführten Reihenuntersuchungen zu erwähnen.

Betrachten wir zunächst die Betriebsvergleiche des DHI. Hier lassen sich bei fast allen Vergleichen folgende Charakteristika feststellen:

1. Alle Vergleiche waren - bis auf den Betriebsvergleich im Malerhandwerk, der inzwischen durch das Institut für Betriebsberatung im Malerhandwerk zu einem laufenden Betriebsvergleich ausgebaut wurde - einmaliger oder sporadischer Natur. Das Vergleichsmaterial wurde durch Betriebsbegehungen erfaßt.
2. Die Vergleichsergebnisse standen - bedingt durch den Vergleichsumfang und den späten Buchhaltungsabschluß der Betriebe - erst längere Zeit nach Ablauf des Vergleichsjahres zur Verfügung.
3. Die Teilnehmer am Betriebsvergleich setzten sich in erster Linie aus solchen Betrieben zusammen, die sich freiwillig zur Teilnahme gemeldet hatten. Eine Auswahl und Gruppierung der Betriebe nach möglichst gleichen Strukturmerkmalen wurde wegen der begrenzten Teilnehmerzahl in der Regel nicht vorgenommen.
4. Bei der Auswertung der Vergleichsergebnisse wurde in den meisten Fällen wegen der strukturellen Verschiedenheit der Vergleichsteilnehmer von einer Mittelwertbildung abgesehen.
5. Gegenstand des Betriebsvergleiches waren in der Regel: Betriebsgröße, Standortverhältnisse, Tätigkeitsbereiche, Auftragsstruktur, Beschäftigtenstruktur, Vermögens- und Kapitalstruktur und Kostenstruktur.
6. Neben der Ermittlung von Kennziffern - vorwiegend finanzwirtschaftlicher Art - und Gemeinkostenzuschlägen wurde der Versuch unternommen, die Betriebsergebnisse auf ihre Beeinflussungsfaktoren und ihre Beeinflussungsmöglichkeiten hin zu analysieren.

Vorstehende Charakterisierung zeigt, daß es sich hierbei in erster Linie um Strukturvergleiche handelt. Ihr Hauptzweck war, Aufschluß über die Verhältnisse in den einzelnen Handwerkszweigen zu geben. Dabei wurde jedoch, bedingt durch die oben beschriebene Auswahlmethode der Betriebe, kein Anspruch auf eine repräsentative Aussage erhoben (39). Unbeschadet dieser Tatsache kann aber festgestellt werden, daß einige Betriebsvergleiche durchaus repräsentativen Charakter haben. Dies gilt vor allem für Betriebsvergleiche in solchen Handwerkszweigen, deren Betriebe eine verhältnismäßig einheitliche Betriebsstruktur aufweisen, wie z.B. das Maler- und das Ofensetzerhandwerk.

Neben der Darstellung der Strukturverhältnisse sollten diese Betriebsvergleiche den einzelnen Betrieben auch Anhaltspunkte für Rationalisierungsmaßnahmen geben. Dieses Ziel wurde jedoch nur bedingt erreicht. Infolge der Zusammenfassung strukturell mitunter stark voneinander abweichender Betriebe haben die Vergleichsergebnisse als solche keine große Aussagekraft für die Beurteilung der Betriebsgebarung.

Verstehen wir unter Rationalisierung alle Maßnahmen zur Verbesserung des Verhältnisses von Aufwand und Ertrag, so gehört hierzu unzweifelhaft auch die Schaffung einer einwandfreien Kostenrechnung, die Ansatzpunkte zur Betriebsdurchleuchtung liefert. Sie allein ermöglicht erst die rechnerische Durchdringung des Produktionsprozesses. So betrachtet, liegt die Bedeutung der vom DHI veranstalteten Betriebsvergleiche vor allem in der Erziehung des Handwerkers zu kalkulatorischem Denken. Die eingehende Darstellung der Kostenstruktur und die gute methodische Anleitung zur Ermittlung von summarischen bzw. differenzierten Gemeinkostenzuschlägen sind sowohl für die Vergleichsteilnehmer als auch für jeden anderen Handwerksbetrieb desselben Handwerkszweiges von Nutzen.

Der weitere Wert der vom DHI durchgeführten Betriebsvergleiche besteht darin, daß sie zur Durchleuchtung der wenig bekannten Wirtschaftsverhältnisse im Handwerk beitragen. Trotz aller Mängel, die den bisher im Handwerk durchgeführten Betriebsvergleichen anhaften, sollte der Versuch unternommen werden, diese fortzuführen und laufend zu verbessern.

Einen Versuch in dieser Hinsicht hat die Handwerkskammer Berlin unternommen, die seit 1951 in mehreren Handwerkszweigen Betriebsvergleiche durchführt.

Die wesentlichen Merkmale dieser Vergleiche sind folgende:

1. Der Betriebsvergleich wird laufend durchgeführt, er soll in erster Linie den Betrieben dienen.

2. Das Zahlenmaterial wird mittels Fragebogen erfaßt. In Zweifelsfällen erfolgt eine Nachprüfung durch Betriebsbegehung.

3. Gegenstand des Vergleichs sind:
   Beschäftigtenstruktur, Anzahl der geleisteten Arbeitsstunden, Umsatz (vereinnahmte Entgelte) und Betriebsausgaben.

4. Die wichtigsten Strukturmerkmale der Betriebe werden vor Aufnahme in den Betriebsvergleich erfaßt.

5. Neben zwischenbetrieblichen Vergleichen werden einzelbetriebliche Entwicklungsvergleiche (Zeitvergleiche) durchgeführt. Hierbei fällt letzteren die Aufgabe zu, die Ursachen für die Abweichungen zu ergründen, die bei zwischenbetrieblichen Vergleichen festgestellt wurden.

6. Die Betriebe werden laufend über die Vergleichsergebnisse in tabellarischer und graphischer Darstellung informiert. Daneben werden in leicht verständlicher Form die Vergleichsergebnisse erläutert. Diesem Zwecke dienen auch die Zusammenkünfte der Vergleichsteilnehmer in unregelmäßigen Zeitabschnitten.

Der Hauptwert dieser Vergleiche liegt darin, daß die Betriebe hierdurch einen Überblick über die konjunkturelle Entwicklung erhalten. Der weitere Zweck, den Vergleichsbetrieben laufend auch einen Überblick über die Aufwands- und Ertragslage zu geben, konnte bisher nur in begrenztem Umfange erreicht werden. Dies liegt vor allem daran, daß infolge der nicht laufend erfaßbaren Aufwendungen und Erträge nur

die Einnahmen und Ausgaben erfaßt werden konnten. Da es aber wohl kaum Betriebe gibt, bei denen die Einnahmen mit den Erträgen und die Ausgaben mit den Aufwendungen übereinstimmen, hat ein Vergleich von Einnahmen und Ausgaben nur Aussagekraft für eine Liquiditätsbetrachtung. Der Nachteil der laufenden Erhebung von Einnahmen und Ausgaben wird z. T. dadurch ausgeglichen, daß am Jahresende noch die sog. Abgrenzungsposten und die Bestandsveränderungen an halbfertigen und fertigen Erzeugnissen erfaßt werden. Trotz aller bisher durchgeführten Verbesserungen können auch die Betriebsvergleiche der Handwerkskammer Berlin nur als Anfang auf dem Wege zu wirklich aussagekräftigen Betriebsvergleichen angesehen werden.

An außerdeutschen Betriebsvergleichen sollen hier noch die in zahlreichen österreichischen Handwerkszweigen durchgeführten Reihenuntersuchungen dargestellt werden. Träger dieser Betriebsvergleiche war das Institut für Gewerbeforschung an der Hochschule für Welthandel in Wien.

Als Hauptzweck dieser Vergleiche gibt das Institut die betriebswirtschaftliche und kaufmännische Rationalisierung des österreichischen Gewerbes an. Dem einzelnen Betriebsinhaber sollten die Betriebsvergleiche folgenden Nutzen bringen (40):

1. Überblick über den eigenen Aufwand und die Kosten.
2. Vergleich mit dem Aufwand und mit den Kosten anderer Betriebe wie auch mit den Durchschnittskosten der untersuchten Betriebe seines Handwerkszweiges.
3. Unterstützung bei der Erstellung der eigenen Kalkulation.

Die österreichischen Reihenuntersuchungen lassen sich im Hinblick auf die Vergleichsmethode wie folgt charakterisieren:

1. Die Betriebsvergleiche wurden nur einmalig bzw. sporadisch durchgeführt.
2. Bei der Auswahl der Betriebe wurde darauf Wert gelegt, für jeden Handwerkszweig typische Betriebe auszuwählen. Hierbei wurden berücksichtigt:
   a) Betriebsgröße
   b) Standortverteilung (Streuung der Betriebe in Stadt und Land)
   c) Verbindung mehrerer Handwerkssparten und Tätigkeitsbereiche in einem Handwerksbetrieb.
   d) Art der Betriebsführung
3. Zweck der Auswahl einer Gruppe von typischen Betrieben sollte es sein, auch den nicht am Betriebsvergleich beteiligten Betrieben des betreffenden Handwerkszweiges die Möglichkeit zu geben, ihre Betriebszahlen mit denen der Vergleichsbetriebe zu vergleichen. Das Institut vertritt die Ansicht, daß die nicht untersuchten Betriebe unter den Vergleichsteilnehmern Betriebe finden dürften, die den eigenen strukturell sehr verwandt seien. Durch einen solchen Vergleich könnten auch diese Betriebe feststellen, auf welchen Gebieten sie kosten- und leistungsmäßig hinter den Bestbetrieben oder sogar den Durchschnittsbetrieben

zurücklägen. So könnten sie Anhaltspunkte für die Rationalisierung im eigenen Betrieb gewinnen.

4. Das Vergleichsmaterial wurde durch Betriebsbegehung erfaßt.
5. Vergleichszeitraum war das Kalenderjahr.
6. Die Vergleichsergebnisse wurden zu Gesamtübersichten zusammengestellt, welche die für jeden Betrieb wichtigsten Aufwand- und Kostengruppen sowie Umsatz und Gewinn auswiesen. Daneben wurden auch Kennziffern errechnet. Für jede Größenklasse wurden Durchschnittswerte ermittelt.
7. Neben der Gesamtübersicht wurden für jeden Betrieb Einzelübersichten angefertigt, die eine weitgehende Aufwandsgliederung und die wichtigsten Strukturdaten, wie Standort, Beschäftigte, Tätigkeitsbereiche, Auftragszusammensetzung sowie die Vermögens- und Kapitalstruktur enthielten.
8. Die Betriebsvergleiche gaben methodische Erläuterungen zur Durchführung richtiger Kalkulationen.

Als bemerkenswerte Abweichung der österreichischen Betriebsvergleiche gegenüber den deutschen muß die Tatsache angesehen werden, daß erstere nicht nur relative, sondern auch absolute Zahlen auswiesen. Ohne Zweifel gewinnt ein solcher Betriebsvergleich an Aussagekraft. Im Gegensatz zu den vom DHI durchgeführten Vergleichen, die den schwierigen Versuch unternehmen, die einzelnen Betriebsergebnisse auf ihre Einflußfaktoren zu untersuchen, überläßt der österreichische Betriebsvergleich die Abweichungsanalyse den Betrieben selbst. Die oftmals unzureichenden betriebswirtschaftlichen Kenntnisse von Handwerkern lassen es fraglich erscheinen, ob dieser Weg zum Ziele führt. Ähnlich wie bei den vom DHI durchgeführten Betriebsvergleichen liegt der Rationalisierungseffekt der österreichischen Vergleiche in erster Linie in der Steigerung des Kostenbewußtseins der Handwerksbetriebe.

Zusammenfassend ist zu sagen, daß fast alle bisher im Handwerk durchgeführten Betriebsvergleiche eine umfangreiche Zwecksetzung hatten. Zumindest sollten sie ein strukturelles Bild der Branche geben und dabei gleichzeitig den Betrieben Anhaltspunkte für Rationalisierungsmaßnahmen liefern.

Wie bereits ausgeführt (41), ist der Vergleichszweck entscheidend für die gesamte Gestaltung des Betriebsvergleiches. Es erscheint daher bedenklich, daß bei fast allen bisher durchgeführten Betriebsvergleichen zwei konträre Zwecksetzungen miteinander verbunden wurden. Auch Brunner vertritt die Ansicht, daß die Betriebsvergleiche im Handwerk eine zu breite und komplexe Aufgabenstellung haben. "Ein Vergleich kann nicht gleichzeitig die gesamte betriebswirtschaftliche Struktur einer Berufsgruppe beschreiben, sie kausal analysieren und die richtige Therapie für eventuelle Krankheitssymptome geben "(42). Wenn es auch verständlich ist, daß öffentliche Auftraggeber von Betriebsvergleichen in erster Linie die Berücksichtigung ihrer Interessen verlangen, so sollte man sich doch davor hüten, mit Betriebsvergleichen zu viel auf einmal erreichen zu wollen. Eine solche Handlungsweise ist nur dazu angetan, den Betriebsvergleich in Mißkredit zu bringen.

Denn der Betriebsvergleich ist kein Allheilmittel. Ohne eine klare Konzeption wird sich im Handwerk kein aussagekräftiger Betriebsvergleich durchführen lassen.

D. Tatbestände, die der Durchführung von Betriebsvergleichen im Handwerk entgegenstehen

I. Vielfalt der Betriebe

Bereits an mehreren Stellen dieser Arbeit wurde festgestellt (43), daß Betriebsvergleiche, die Anhaltspunkte für die Beurteilung der Wirtschaftlichkeit geben sollen, nur Sinn haben, wenn sich die Vergleichsgruppen aus möglichst homogenen Betrieben zusammensetzen. Die Erfüllung dieser wichtigen Voraussetzung stößt im Handwerk auf große Schwierigkeiten. In kaum einem anderen Wirtschaftszweig hat sich eine derartige Vielfalt von Betrieben herausgebildet wie gerade im Handwerk. Diese Vielfalt zeigt sich vor allem im Fertigungsprogramm. So sind z. B. in den produzierenden Handwerkszweigen neben weitgehend spezialisierten Betrieben auch solche mit umfangreichem Tätigkeitsbereich anzutreffen. Oftmals tritt zu der Vielgestaltigkeit der handwerklichen Leistung, die auch von geographischen Gegebenheiten beeinflußt werden kann, noch die Kombination mit einem Einzelhandelsgeschäft, in ländlichen Gegenden oftmals mit einer Landwirtschaft oder einer Gastwirtschaft.

Demgegenüber weisen zwar die Dienstleistungshandwerke, wie z. B. Friseure, Chemischreiniger, Wäscher und Plätter, Gebäudereiniger in der Regel eine wesentlich einheitlichere Betriebsstruktur auf. Aber auch hier sind mitunter Mischformen anzutreffen.

Einen Überblick über die Vielfalt der Handwerksbetriebe gibt die Handwerkszählung 1956 (44). Hierbei wurde die Gesamtheit der Handwerksbetriebe (751.639) in 7 große Gruppen aufgeteilt:

Gruppe	I	Bau- und Ausbauhandwerke	mit	21	Handwerkszweigen
"	II	Metallverarbeitende Handwerke	"	42	"
"	III	Holzverarbeitende Handwerke	"	17	"
"	IV	Bekleidungs-, Textil- und lederverarbeitende Handwerke	"	22	"
"	V	Nahrungsmittelhandwerke	"	7	"
"	VI	Handwerke für Gesundheits- und Körperpflege sowie chemische und Reinigungshandwerke	"	12	"
"	VII	Glas-, Papier, keramische und sonstige Handwerke	"	19	"

Das Hauptproblem bei der Durchführung von Betriebsvergleichen liegt in der Auswahl vergleichbarer Betriebe. Da der Tätigkeitsbereich (Erzeugungsprogramm) der stärkste "Störungsfaktor" der Vergleichbarkeit ist, können innerhalb einer Gruppe nur solche Betriebe zusammengefaßt werden, die möglichst gleiche Tätigkeitsmerkmale aufweisen. Dabei sollte an die Gleichartigkeit ein strenger Maßstab gelegt werden. Betriebsvergleiche, die, wie z. B. der Betriebsvergleich im Schlosser- und Maschinenbauer-Handwerk (45), Betriebe mit den unterschiedlichsten Tätigkeiten (Bauschlosserarbeiten, Kunstschmiedearbeiten, son-

stiger Feineisenbau, Neuanfertigung von Maschinen und Geräten, Schlosserarbeiten an Maschinen und Maschinenteilen, Installationsarbeiten, Waagenbau und -reparaturen, Herstellung von Schmuck und Dekorationsgegenständen) umfassen, können für die Beurteilung der Wirtschaftlichkeit der Betriebe kaum einen Erkenntniswert haben.

II. Unzulängliches Rechnungswesen

Von gleicher Wichtigkeit wie die strukturelle Gleichartigkeit der Betriebe ist auch die formelle und materielle Vergleichbarkeit des Zahlenmaterials; denn beim Vergleich wirtschaftlicher Tatbestände handelt es sich in erster Linie um Zahlenvergleiche. "Die Prüfung der Rationalität der Betriebsgebarung als oberstes Vergleichsziel kommt mit dem einfachen Vergleichen von Tatbeständen in Form konkreter Wirtschaftsgüter und Leistungen aller Art ohne die Rechnungseinheit nicht aus "(46).

In den meisten Fällen wird es sich bei den zu vergleichenden Zahlen um Größen des betrieblichen Rechnungswesens handeln. Dabei müssen die Vergleichsgrößen nach einheitlichen Gesichtspunkten gegliedert und bewertet werden. Diese wichtigen Voraussetzungen für die Vergleichbarkeit des Zahlenmaterials lassen sich um so leichter erfüllen, je einheitlicher das Rechnungswesen der Vergleichsbetriebe ist (47). Da man gegenwärtig in den einzelnen Handwerksbetrieben oftmals nicht einmal ein ordnungsmäßiges, geschweige denn ein einheitliches Rechungswesen vorfindet, stößt die Gewinnung vergleichbarer Zahlen auf große Schwierigkeiten.

Von den Teilgebieten des Rechnungswesens haben im Handwerk nur Buchhaltung und Kalkulation eine größere Verbreitung erlangt. Ausgangspunkt und Grundlage für die anderen Zweige des Rechnungswesens ist die Buchhaltung. Wenn wir heute in den meisten Handwerksbetrieben eine Buchführung in irgendeiner Form haben, dann ist das in erster Linie auf die Bestimmungen des Steuerrechts sowie auf die Anordnung des ehemaligen Reichsstandes des Deutschen Handwerks vom 20.10.1937 zurückzuführen, die für alle Handwerksbetriebe die Buchführungspflicht einführte. Da diese Anordnung im Regelfalle die einfache Buchführung vorsah und auch das Steuerrecht nicht die doppelte Buchführung vorschreibt, ist in vielen Handwerksbetrieben heute noch die einfache Buchführung anzutreffen, die hinsichtlich ihrer Organisation große Unterschiede aufweist.

In Kleinst- und Kleinbetrieben ist die ungegliederte Einnahmen-Ausgabenrechnung (steuerlich Überschußrechnung genannt) am gebräuchlichsten. Betriebswirtschaftlich gesehen ist die Überschußrechnung wenig erkenntnisreich. Da am Ende des Jahres keine Inventur vorgenommen wird, ist ein Einblick in die Vermögens- und Kapitalverhältnisse nicht möglich. Auch der durch die Überschußrechnung ermittelte Gewinn kann betriebswirtschaftlich nur als Einnahmenüberschuß, nicht aber als periodengerechter Gewinn angesehen werden.

In Betrieben, in denen die oben geschilderte Überschußrechnung für die Zwecke der Besteuerung nicht mehr ausreicht (48), ist eine

erweiterte einfache Buchführung anzutreffen. Hierbei werden die pagatorischen Geschäftsvorfälle in einem gegliederten Kassenbuch und die Kreditgeschäfte in einem Kunden- und Lieferantenbuch aufgezeichnet. Am Ende des Jahres wird eine Inventur durchgeführt. Die Gewinnermittlung erfolgt durch den Betriebsvermögensvergleich.

Von den verschiedenen Formen der doppelten Buchführung ist in Handwerksbetrieben vor allem die amerikanische Journalbuchführung mit dem amerikanischen Journal als Grundbuch, dem Hauptbuch und dem Kontokorrentbuch anzutreffen. Der Nachteil des amerikanischen Journals besteht darin, daß nur eine begrenzte Anzahl Kontenspalten vorhanden ist. Zwar läßt sich die Zahl der Kontenspalten durch Einführung einer Kontenspalte "Verschiedenes" erweitern, die dann am Monatsende aufgegliedert und auf die Konten des Hauptbuches übertragen werden muß. Von einer bestimmten Betriebsgröße an wird das amerikanische Journal jedoch umständlich und unwirtschaftlich. Dies gilt vor allem für Betriebe mit einem umfangreichen Kontokorrentverkehr. In diesen Fällen bedienen sich auch die Handwerksbetriebe heute in zunehmendem Maße der Durchschreibebuchführung. Für die Durchführung von Betriebsvergleichen besteht der Vorteil der Durchschreibebuchführung vor allem in der praktisch unbegrenzten Aufgliederungsmöglichkeit des Buchhaltungsstoffes. Durch Einführung des Branchenkontenrahmens in den Vergleichsbetrieben läßt sich die formelle Vergleichbarkeit des Zahlenmaterials erreichen.

Die bisherigen Ausführungen verfolgten den Zweck, die große Vielfalt der Buchhaltungen im Handwerk aufzuzeigen. Da es sich hierbei fast ausschließlich um pagatorische Rechnungen handelt, die nach steuerlichen Gesichtspunkten ausgerichtet sind, ist die Erfassung der Kostenarten nur in Form einer Nebenrechnung möglich. Dabei ist es wegen der unklaren Kontierung meistens erforderlich, die Buchungen bis zu den Belegen zurückzuverfolgen. Nur am Rande sei vermerkt, daß das betriebliche Zahlenmaterial aus steuerlichen Gründen oftmals verfälscht wird.

Ein weiteres Hindernis für die richtige Ermittlung der Kosten besteht in dem meist schlecht entwickelten innerbetrieblichen Formularwesen. Da in vielen Handwerkszweigen die Fertigungslöhne als Zuschlagsgrundlage für die Gemeinkosten verwendet werden, ist eine scharfe Trennung zwischen Fertigungs- und Hilfslöhnen unbedingt erforderlich. Leider ist diese Trennung auf Grund exakter Aufschreibungen nur in den allerwenigsten Betrieben vorzufinden. Sehr häufig wird man daher den Anteil der Hilfslöhne an den Gesamtlöhnen nur auf dem Wege der Schätzung ermitteln können, wodurch ein großes Unsicherheitsmoment in den Kosten- und Leistungsvergleich hineingetragen wird.

Den oben geschilderten Unzulänglichkeiten des Rechnungswesens in Handwerksbetrieben muß jeder Betriebsvergleich Rechnung tragen. Es sollte versucht werden, die anfänglich auftretenden Fehlerquellen bei der Erfassung und Bewertung des Zahlenmaterials durch eine ständige Verbesserung des Rechnungswesens auszuschalten.

III. Psychologische Widerstände von seiten der Handwerker

Als drittes Hindernis für die Durchführung von Betriebsvergleichen müssen die Widerstände von seiten der Handwerksmeister angesehen werden. Bei der bekannten Abneigung des Handwerkers gegen jede Verwaltungsarbeit ist es meist sehr schwer, ihn vom Nutzen eines Betriebsvergleichs zu überzeugen, zumal die Beteiligung an Betriebsvergleichen für ihn mit zusätzlicher Arbeit verbunden ist. Eine der wichtigsten Aufgaben der Vergleichsstelle muß es daher sein, den Handwerker vom Nutzen einer Beteiligung an Betriebsvergleichen zu überzeugen. Daneben wird sehr häufig auch die Beseitigung der übertriebenen Konkurrenzfurcht erforderlich sein.

Diese Widerstände aus den Reihen der Handwerksmeister gegen eine Beteiligung am Betriebsvergleich haben nicht selten zur Folge, daß der Kreis der tatsächlich vergleichbaren Betriebe zu klein wird; denn nicht immer sind die Betriebe, die sich am Vergleich beteiligen, die geeignetsten, sei es, daß sie strukturmäßig nicht in die Vergleichsgruppe passen, sei es, daß das Rechnungswesen unvollkommen ist.

Wie groß auch die psychologischen Widerstände gegen eine Beteiligung an Betriebsvergleichen sein mögen, durch gute Aufklärungsarbeit über Sinn und Zweck des Betriebsvergleiches dürften sich diese beseitigen lassen.

E. Der Betriebsvergleich als Instrument der Betriebsführung im Handwerk

Im folgenden Teil soll aufgezeigt werden, welche Voraussetzungen für die Durchführung erfüllt sein müssen und welche Wege bei der Auswertung der Vergleichsergebnisse einzuschlagen sind, um den Betriebsvergleich zu einem echten Instrument der Betriebsführung zu machen.

I. Anforderungen an die Vergleichsstelle

Oberster Grundsatz der Vergleichsstelle muß die Wahrung des Betriebsgeheimnisses sein. Wie oben dargestellt, ist die übertriebene Konkurrenzfurcht ein großes Hindernis für die Durchführung von Betriebsvergleichen. Diese wird sich nur beseitigen lassen, wenn die mit der Durchführung betraute Stelle über jeden Zweifel erhaben ist, daß irgendwelche Vergleichszahlen dem Konkurrenten, dem Finanzamt oder sonstigen Stellen mitgeteilt werden. Da wissenschaftliche Institute diese Gewähr bieten, dürften die Handwerksmeister diesen Stellen am ehesten ihre Vergleichszahlen mitteilen. Werden Betriebsvergleiche von Fachverbänden durchgeführt, so kommen manchmal Zweifel auf, ob diese Stellen die vollkommene Geheimhaltung garantieren, da ja in den Spitzengremien dieser Organisationen oftmals Konkurrenten sitzen.

Es leuchtet ein, daß Betriebsvergleiche wertvollere Erkenntnisse vermitteln, wenn die Vergleichsstelle nicht nur die unbedingt erforderlichen betriebswirtschaftlichen Kenntnisse, sondern auch Branchenerfahrungen besitzt. Diese sind im Hinblick auf die schwierige Auswertungsarbeit unerläßlich; denn der Wert des Betriebsvergleiches wird nicht allein durch die möglichst exakte Ermittlung von Kennzahlen bestimmt, sondern hängt auch in hohem Maße von ihrer Auswertung ab. Aus diesem Grunde erscheinen für die Durchführung von Betriebsvergleichen die bei den Fachverbänden errichteten betriebswirtschaftlichen Beratungsstellen besonders geeignet. Den Beweis hierfür liefern die von der Betriebsberatungsstelle des Deutschen Malerhandwerks durchgeführten Betriebsvergleiche, die ohne Zweifel den höchsten Stand im Handwerk erreicht haben. Auch im Hinblick auf die mit der Durchführung von Betriebsvergleichen anzustrebende Betriebsberatung sollten in erster Linie fachlich ausgerichtete Betriebsberatungsstellen bzw. wissenschaftliche Institute Betriebsvergleiche durchführen.

Wie noch zu zeigen sein wird (49), ist die genaue Erhebung des Zahlenmaterials - wenigstens zu Beginn des Betriebsvergleichs - nur durch den persönlichen Betriebsbesuch möglich. Aus diesem Grunde sollte sich die Vergleichsstelle nicht in allzu großer Entfernung von den Vergleichsbetrieben befinden, damit die Erhebung des Zahlenmaterials beschleunigt und nicht unnötig verteuert wird. Wenn es unter Umständen bei einmaligen Strukturuntersuchungen noch zu vertreten ist, daß

die Erheber große Wegstrecken zurücklegen, so wäre das bei der laufenden Durchführung von Betriebsvergleichen unwirtschaftlich.

Eine nicht zu große Entfernung der Vergleichsstelle vom zu untersuchenden Betrieb muß vor allem auch im Hinblick auf die Nutzanwendung der Vergleichsergebnisse gefordert werden. Der persönliche Kontakt mit den Betrieben ist hierzu unerläßlich. Die bloße Zahlenübermittlung reicht nicht aus. So gesehen, weisen auch die fachlichen Beratungsstellen, die oftmals ihren Geschäftssitz bei den Zentral-Fachverbänden haben, Nachteile auf. Deshalb wäre es vielleicht günstiger, die Erhebung des Zahlenmaterials den fachlichen Beratungsstellen bei den Landesverbänden zu übertragen.

Auch die handwerklichen Buchstellen, besonders wenn sie sich auf einzelne Handwerkszweige spezialisiert haben, wären zur Durchführung von Betriebsvergleichen gut geeignet; denn sie haben die Möglichkeit, den Buchhaltungsstoff nach einheitlichen Gesichtspunkten zu gliedern und das Zahlenmaterial ohne Schwierigkeiten zu erfassen. Dieser Umstand ist besonders für die laufende Durchführung von Betriebsvergleichen von Bedeutung. Betrachten wir jedoch die Arbeitsweise der Buchstellen im Handwerk, so zeigt sich, daß ihre Tätigkeit sich fast ausschließlich auf die Erledigung der Buchhaltungsarbeiten für die Zwecke der Besteuerung erstreckt. Die Berücksichtigung kalkulatorischer Belange ist nur vereinzelt anzutreffen. Werden daher von diesen Stellen Betriebsvergleiche durchgeführt, so können sich infolge Nichtberücksichtigung kostenrechnerischer Grundsätze Fehlerquellen einstellen, die den Wert des Betriebsvergleichs in Frage stellen.

II. Die geographische Reichweite des Betriebsvergleichs

Die oftmals bei Betriebsvergleichen anzutreffende Gepflogenheit, eine geringe Anzahl von Betrieben auszuwählen, die sich über das gesamte Bundesgebiet verteilen, ist nicht zu billigen. Eine räumliche Begrenzung ist zunächst erforderlich, um einen höheren Grad der Vergleichbarkeit zu erreichen (50); denn der Standort kann die Vergleichsergebnisse störend beeinflussen. Auch im Interesse einer nutzbringenden Anwendung der Vergleichsergebnisse für die Vergleichsteilnehmer darf das Vergleichsfeld nicht zu groß gewählt werden (51). Dies gilt besonders für Betriebsvergleiche im Handwerk. Jeder, der die Verhältnisse in diesem Wirtschaftszweig kennt, wird bestätigen, daß viele Handwerksbetriebe allein noch nicht in der Lage sind, die Vergleichsergebnisse für ihren Betrieb gewinnbringend auszuwerten. Eine Beratung seitens der Vergleichsstelle ist hierbei unbedingt erforderlich. Befindet sich die Vergleichsstelle in allzu großer Entfernung von den Vergleichsteilnehmern, so wird sie hierzu kaum in der Lage sein. Vergleichsstellen, die sich darauf beschränken, den Betrieben nur mehr oder weniger kommentierte Vergleichsergebnisse schriftlich zu übermitteln, bleiben auf halbem Wege stehen.

Eine nicht zu große Entfernung der Vergleichsteilnehmer voneinander ist auch im Hinblick auf die Bildung von Erfahrungsaustauschgruppen erforderlich, die gewissermaßen die Krönung des Betriebsvergleiches darstellen.

III. Häufigkeit der Durchführung und Länge der Vergleichsperiode

Betriebsvergleiche, welche die Leistungssteigerung der Vergleichsbetriebe zum Ziele haben, sind besonders nutzbringend, wenn sie ein laufendes Kontrollmittel der Betriebsgebarung sind. Betriebsvergleiche, die einmalig oder nur in großen Zeitabständen durchgeführt werden, sind hierfür weniger geeignet. Die heutige Dynamik des Wirtschaftslebens verlangt eine laufende Durchführung der Betriebsvergleiche, um den Betrieben ständig aktuelle Vergleichsergebnisse vermitteln zu können.

Die laufende bzw. mehrmalige Durchführung von Betriebsvergleichen ist auch deswegen wünschenswert, weil bei der Vielgestaltigkeit der Betriebstypen und dem häufig unzulänglichen Rechnungswesen eine einmalige Erhebung des Zahlenmaterials kaum aufschlußreiche Ergebnisse liefern kann. Erst durch die ständige Verbesserung der Vergleichsmethode, die mit der Verbesserung und Vereinheitlichung des Rechungswesens der Betriebe einhergehen muß, werden sich im Laufe der Zeit aussagekräftige Betriebsvergleiche erreichen lassen. Anfängliche Mißerfolge dürfen die Vergleichsstelle nicht daran hindern, laufende Betriebsvergleiche durchzuführen. In diesem Zusammenhang seien noch einmal die Betriebsvergleiche im Malerhandwerk genannt, die ihren gegenwärtigen hohen Stand erst im Laufe von 5 Jahren erreichen konnten.

Wenn also grundsätzlich festgestellt werden kann, daß Betriebsvergleiche, die der Wirtschaftlichkeitssteigerung dienen sollen, eine laufende Durchführung verlangen, so ist noch zu klären, in welchen Zeitabständen diese Vergleiche durchzuführen sind. Da die Vergleichsergebnisse den beteiligten Betrieben nur wirklichen Nutzen bieten können, wenn sie möglichst aktuell sind, wäre ein monatlicher Betriebsvergleich zu begrüßen. Seiner Durchführung stehen aber im Handwerk geradezu unüberwindliche Schwierigkeiten entgegen. Hierzu gehört vor allem die Tatsache, daß bei kurzen Vergleichsperioden die periodengerechte Abgrenzung von Kosten und Leistung immer schwieriger wird. Denn nur ein geringer Teil des pagatorischen Monatsaufwandes läßt sich ohne weiteres als Kosten übernehmen, wie Personalkosten, Energiekosten, Telefonkosten, Porti u. dgl. Bei einem großen Teil der Ausgaben aber wird eine Umformung in Kosten erforderlich sein. Hierzu gehören z. B. Versicherungsbeiträge, Heizungskosten, Beiträge für Innungen und Handwerkskammer, Steuern usw.

Die gleichen Schwierigkeiten, die für die periodengerechte Abgrenzung der Kosten bestehen, ergeben sich auch für die periodengerechte Zurechnung der Betriebsleistung. Unter Leistung haben wir bei Betriebsvergleichen im Handwerk fast ausschließlich die wertmäßige Leistung, den Leistungsertrag (Erlös unter Berücksichtigung der Bestandsdifferenzen) zu verstehen. Schwierigkeiten bei der periodengerechten Zurechnung der Leistung ergeben sich aus folgenden Tatsachen:

1. Die Rechnungserstellung und damit die Verbuchung der Erlöse erfolgen oft erst längere Zeit nach der Lieferung.

2. Der Wert der Güter, die sich noch in Produktion bzw. auf Lager befinden, wird in der Regel nicht auf Grund exakter Aufschreibungen, sondern durch grobe Schätzungen ermittelt.

Die oben dargelegten Schwierigkeiten zeigen, daß eine kurzfristige Durchführung von Betriebsvergleichen im Handwerk, so erstrebenswert sie an sich wäre, zunächst nicht möglich ist. Man wird daher zu Beginn eines Betriebsvergleichs eine längere Vergleichsperiode, in der Regel das Kalenderjahr, wählen müssen. Erst im Laufe der Zeit sollte versucht werden, die Vergleichsperiode zu verkürzen, wobei aber ein kürzerer Zeitraum als das Halbjahr nur in Ausnahmefällen gewählt werden kann.

IV. Gegenstand des Betriebsvergleichs

a) Kosten- und Leistungsvergleiche als Kernstück der Vergleichstätigkeit

Bereits früher haben wir festgestellt, daß es unmöglich ist, Betriebe als Ganzes zu vergleichen (52). Jeder Betriebsvergleich wird sich daher darauf beschränken müssen, aus der Vielzahl von betrieblichen Tatbeständen diejenigen auszuwählen, die im Hinblick auf das gestellte Ziel besonders interessant sind. Bei einem Betriebsvergleich, welcher der Steigerung der Wirtschaftlichkeit der Vergleichsteilnehmer dienen soll, wird man solche Tatbestände auswählen müssen, die ein Urteil über die Wirtschaftlichkeit der einzelnen Betriebe zulassen; denn zunächst muß man ein möglichst genaues Bild über den Ist-Zustand der Wirtschaftlichkeit sowie ihre maßgeblichen Einflußfaktoren gewinnen, bevor man Maßnahmen zur Verbesserung der Wirtschaftlichkeit vorschlagen kann.

Nach K a l v e r a m bedeutet Wirtschaftlichkeit "ein Werturteil über die Art und Weise des Wirtschaftens, über die Angemessenheit der Aufwendungen und die Geeignetheit der Wirtschaftsweise zur Erfüllung des Betriebszweckes"(53). Da jede Wertungstätigkeit einen Maßstab voraussetzt, gilt es, zunächst einen Maßstab für die Wirtschaftlichkeit zu finden. Hier bietet sich vor allem das Betriebsergebnis an, das - rechnungstechnisch gesehen - die Differenz zwischen Leistungsertrag und Kosten ist. Das Betriebsergebnis gibt Aufschluß darüber, ob und inwieweit der zur Erstellung von Leistungen aufgewendete Güterverbrauch erfolgreich war.

Ein Wirtschaftlichkeitsvergleich muß sich auf die Wirtschaftlichkeiten a l l e r Betriebsbereiche (Beschaffung, Fertigung, Verwaltung und Vertrieb) erstecken. Die isolierte Betrachtung der Wirtschaftlichkeit e i n e s betrieblichen Teilbereiches kann leicht zu Fehlschlüssen führen. Das würde z.B. der Fall sein, wollte man die Wirtschaftlichkeitsbetrachtung allein auf die Fertigung abstellen und den hier angetroffenen günstigen Wirkungsgrad der technischen Apparatur bereits als Kriterium der Wirtschaftlichkeit des Gesamtbetriebes ansehen; "denn die Einflüsse der Tüchtigkeit und Geschicklichkeit, des Fleißes und der Sparsamkeit, die sich in der Gestaltung von Einkauf, Lagerhaltung, Werbung und Verkauf, in der Organisation und Durchführung

des Erzeugungsprozesses sowie in Finanzierung und Verwaltung der Unternehmungen auswirken, bestimmen das Ausmaß der Wirtschaftlichkeit"(54). Je nach dem Handwerkszweig werden dabei die einzelnen Teil-Wirtschaftlichkeiten ein unterschiedliches Gewicht haben. In einem Handwerkszweig, wie z.B. im Fleischerhandwerk, in dem die Materialkosten den größten Teil des Erzeugniswertes ausmachen, wird der wirtschaftlichen Beschaffung, Lagerung und sparsamen Rohstoffverwendung größere Bedeutung beizumessen sein als dem rationellen Einsatz der Arbeitskräfte. Eine Gewichtung der einzelnen Teil-Wirtschaftlichkeiten ist besonders im Hinblick auf die Ansatzpunkte für Rationalisierungsmaßnahmen von Bedeutung.

Die Hauptschwierigkeit jedes Wirtschaftlichkeitsvergleiches besteht darin, Anhaltspunkte über Art und Umfang der wesentlichsten Beeinflussungsfaktoren des Betriebsergebnisses zu gewinnen. Erst dann kann man zu den Beeinflussungsmöglichkeiten vordringen.

Wenn auch das Betriebsergebnis als wichtigster Gradmesser der Gesamtwirtschaftlichkeit eines Betriebes anzusehen ist, so wird sich doch ein Wirtschaftlichkeitsvergleich weniger auf das Betriebsergebnis als komplexe Größe, sondern vielmehr auf die beiden Komponenten des Betriebsergebnisses "Kosten" und "Leistung" erstrecken müssen. Ein Vergleich dieser Größen kann daher mit Recht als Kernstück jedes Wirtschaftlichkeitsvergleiches angesehen werden. Dabei sei bereits an dieser Stelle bemerkt, daß isolierte Kosten- und Leistungsvergleiche wenig aufschlußreich sind. Das gilt z.B. für Kostenartenvergleiche, die als Bezugsbasis die Gesamtkosten und nicht die Leistungen haben. Die Angemessenheit der Kosten kann nicht allein nach ihrer Höhe beurteilt werden; denn "relativ hohe Kosten eines Werkes können durch entsprechend hohe Erlöse (Marktpreis) ausgeglichen werden. Letzten Endes kommt es nicht darauf an, niedrige Kosten zu haben, sondern ein optimales Verhältnis zwischen Kosten und Erlös"(55). Da Kosten wertmäßiger Güterverzehr sind, Leistungen jedoch sowohl in Mengen als auch in Wertgrößen angegeben werden können, kann sich der Vergleich von Kosten und Leistungen grundsätzlich auf einen Vergleich von:

a) Kosten und mengenmäßiger Leistung (kg, cbm, qm, l, Std.)
b) Kosten und wertmäßiger Leistung

erstrecken.

Bei Verwendung der wertmäßigen Betriebsleistung ist zu beachten, daß die Leistung als Ergebnis der Arbeitstätigkeit im Betrieb unabhängig von den Einnahmen zu denken ist. Wenn auch der größte Teil der Werterzeugung in den Erlösen zu Ertrag führt, so wird doch ein Teil der Leistung erst später abgesetzt (Lagerzugang) oder im Betrieb selbst verbraucht (Wiedereinsatz) (56). Da auch in diesen Leistungen Kosten enthalten sind, kann als wermäßige Leistung nur der Leistungsertrag, d.h. der Erlös unter Berücksichtigung der Bestandsdifferenzen an halbfertigen und fertigen Erzeugnissen den Kosten gegenübergestellt werden.

"Jeder Kostenbetrag ergibt sich als Produkt aus Gütermenge und Güterpreis"(57). Die Messung der Wirtschaftlichkeit wird daher nicht allein bei der rein wertmäßigen Gegenüberstellung von Kosten und Leistung stehenbleiben dürfen. Da die Kosten entscheidend von der mengen-

mäßigen Gestaltung des Betriebsablaufes abhängen, muß jede eingehende Analyse der Wirtschaftlichkeit der Kostengestaltung auch auf ihre mengemäßige Grundlage eingehen (58).

Bei dem Vergleich von Kosten und Leistung kann man sich nicht darauf beschränken, die Gesamtkosten der Betriebsleistung gegenüberzustellen, sondern man wird zwecks größerer Erkenntnis die Kostensumme nach Kostenarten bzw. Kostengruppen unterteilen müssen.

Leider erlaubt das wenig ausgebildete Rechnungswesen im Handwerk in der Regel nur Kostenartenvergleiche. Hierdurch wird der Erkenntniswert von Betriebsvergleichen wesentlich beeinträchtigt; denn ohne einen Kostenstellenvergleich unter Aufgliederung der Kostenstellen nach Kostenarten wird man in vielen Fällen nicht auskommen können. Dies gilt besonders für die Handwerkszweige, in denen neben der Werkstatt noch ein Ladengeschäft geführt wird.

Ein Kostenträgervergleich unter Aufgliederung der Kosten nach Gruppen und unter Einbeziehung der Erlöse (Kalkulationsvergleich) läßt sich ebenfalls nur in wenigen Handwerkszweigen durchführen; denn Voraussetzung für die sinnvolle Durchführung eines Kostenträgervergleiches ist die weitgehende Gleichartigkeit der Erzeugnisse. Wenn auch für das Handwerk die individuelle Leistungserstellung charakteristisch ist, so gibt es doch manche Handwerkszweige, deren Betriebe gut vergleichbare Leistungen erstellen. Dies trifft z.B. für verschiedene Erzeugnisse der Bäcker, Fleischer, Chemischreiniger. Friseure, Wäscher und Plätter u.a. zu. In allen Fällen, in denen Kostenträgervergleiche durchführbar sind, sollten sie durchgeführt werden, da diese bei weitgehender Kostengliederung die Schwächen eines Betriebes deutlicher hervortreten lassen als reine Kostenartenvergleiche. Im Rahmen der bisher angestellten Betriebsvergleiche wurdenKostenträgervergleiche nur in geringem Umfange durchgeführt.

b) Vergleich der Kosten und Leistung beeinflussenden Faktoren als Hilfsmittel der Ergebnisanalyse

Sollen Wirtschaftlichkeitsvergleiche für die Vergleichsteilnehmer ein Mittel zum Erkennen von Fehler- und Verlustquellen sein, so darf man sich nicht allein auf die Feststellung der verschiedenen Wirtschaftlichkeitsgrade beschränken, sondern muß auch die Ursachenforschung für die unterschiedlichen Wirtschaftlichkeiten der Betriebe einschließen. Vergleiche der nachfolgend dargestellten betrieblichen Tatbestände bezeichnet M.R. Lehmann (59) als "klärende" Vergleiche; sie haben die Aufgabe, zur Ergründung der bei den Wirtschaftlichkeitsvergleichen ermittelten Abweichungen beizutragen. Die Kenntnis der Einflußfaktoren ist zur Verbesserung der Wirtschaftlichkeit eines Betriebes unerläßlich. Ohne deren Kenntnis kann eine Beurteilung der Vergleichsergebnisse zu erheblichen Fehlschlüssen führen. Bei der Vielzahl der möglichen Beeinflussungsfaktoren, von denen ein Teil nicht quantifizierbar ist, können hier nur die wichtigsten behandelt werden.

Standort

Der Standort eines Betriebes beeinflußt sowohl die Kosten als auch die Leistungen in mannigfacher Weise. Auf der Kostenseite kann sich

sein Einfluß auf die gesamten Kostenarten erstrecken. Dabei wird dieser Einfluß jedoch je nach der Kostenorientiertheit des Betriebes unterschiedlich sein. In materialintensiven Betrieben werden vor allem die Transportkosten beeinflußt. Dieser Umstand ist in Handwerkszweigen, die schwergewichtiges Material verbrauchen, wie Tischler, Schmiede, Schlosser u.a., von Bedeutung. Betriebe, die in unmittelbarer Nähe der Rohstofferzeugung liegen, haben bei der Beschaffung einen erheblichen Kostenvorteil gegenüber den entfernter liegenden. Nicht immer ist es möglich, die erhöhten Kosten auf die Preise abzuwälzen. Ein prägnantes Beispiel hierfür liefern die Verhältnisse im Berliner Tischlerhandwerk und in der Berliner Möbelindustrie. Diese Gewerbezweige, die früher in Berlin eine bedeutende wirtschaftliche Stellung hatten, stehen heute in schärfstem Konkurrenzkampf mit westdeutschen Betrieben. Hauptgrund hierfür ist die gegenwärtige Insellage Berlins, die diese Betriebe von ihren natürlichen Holzquellen in der Umgebung abschnitt. Der Bezug westdeutschen Materials verteuert die Fertigerzeugnisse derart, daß ihr Absatz größte Schwierigkeiten bereitet.

Neben den Transportkosten beeinflußt der Standort auch die Lohnkosten. Einmal bestehen unterschiedliche Lohntarife in den einzelnen Orten, zum anderen weist die Fertigkeit der Arbeitskräfte regionale Unterschiede auf, was besonders für arbeitsintensive Handwerkszweige wichtig ist.

Andere durch den Standort beeinflußbare Kostenarten sind z.B. Miete, Steuern, öffentliche Abgaben, Beiträge zur Handwerkskammer und Innung. Aber selbst die Kosten für Reparaturen und sonstige in Anspruch genommene Fremdleistungen werden örtlich mitunter stark von einander abweichen.

Durch die standortbedingten Kostenunterschiede ergeben sich andererseits auch unterschiedliche Leistungserträge. Der Standort kann einem Handwerksbetrieb sogar eine monopolartige Stellung verleihen, denken wir z.B. an zahlreiche Landhandwerker, die praktisch ohne Konkurrenz sind.

Die Bedeutung des Standortes ist für die einzelnen Handwerkszweige unterschiedlich. Auf der einen Seite gibt es Handwerkszweige, für die die richtige Standortwahl geradezu eine Existenzfrage ist. Dies gilt besonders für alle Branchen, in denen neben der Werkstatt ein Ladengeschäft üblich ist. Die Standorteinflüsse können hier so groß sein, daß sie für das Betriebsergebnis entscheidend werden.

Der Einfluß des Standortes wirkt sich nicht allein auf die Lage in verschiedenen Orten (im Sinne politischer Gemeinden) aus, sondern macht sich auch innerhalb e i n e s Ortes bemerkbar, je nachdem ob die Betriebe z.B. im Stadtkern oder am Stadtrand bzw. in einer Haupt- oder Nebenstraße liegen. Andererseits haben diese Standorteinflüsse im engeren Sinne für alle Handwerkszweige mit Baustellenfertigung, deren Tätigkeitsbereich sich meist über das ganze Stadtgebiet erstreckt, nur eine untergeordnete Bedeutung.

Fertigungsprogramm

Als weiterer wichtiger Einflußfaktor auf das Betriebsergebnis ist das Fertigungsprogramm zu nennen. Wenn Kosten der wertmäßige, zur

Erstellung der Betriebsleistung erforderliche Güterverzehr sind, so werden unterschiedliche Leistungen in der Regel unterschiedliche Kosten und Erträge zur Folge haben. Da für das Handwerk die individuelle Leistungserstellung charakteristisch ist, kann auch innerhalb eines Handwerkszweiges das Fertigungsprogramm von Betrieb zu Betrieb sehr unterschiedlich sein. Als Beispiel sei das Tischlerhandwerk angeführt, in dem man folgende Sparten unterscheidet: Bautischler, Möbeltischler, Bau- und Möbeltischler, Stuhltischler, Sargtischler und Modelltischler. Im Elektrohandwerk gibt es: Elektro-Installateure, Elektro-Maschinenbauer, Elektro-Mechaniker sowie Rundfunk- und Fernsehmechaniker. Eine ähnliche Vielfalt ist auch im Schlosserhandwerk und vielen anderen Handwerkszweigen anzutreffen. Auch innerhalb einer Sparte, z.B. im Möbeltischlerhandwerk, gibt es häufig recht leistungsverschiedene Betriebe. Hier hat der Konkurrenzkampf mit der Industrie oftmals zu einer Spezialisierung geführt, indem ein Betrieb vorwiegend Küchenmöbel, ein anderer Stilmöbel und ein dritter Kleinmöbel herstellt. Ein weiterer wiederum fertigt keine neuen Möbel an, sondern führt Reparaturen aus. Außerdem ist bei diesen Betrieben mitunter festzustellen, daß das Fertigungsprogramm nicht das ganze Jahr hindurch einheitlich ist, sondern saisonbedingt wechseln kann. So werden z.B. im Winter Möbel hergestellt, in der übrigen Jahreszeit hingegen Bautischlerarbeiten ausgeführt.

Der Einfluß des Fertigungsprogramms kann sich sowohl auf die Material- und Lohnkosten als auch auf die Gemeinkosten erstrecken. Ein Betrieb, der ausschließlich Reparaturen ausführt, wird geringere Materialkosten, aber höhere Lohnkosten haben als ein Betrieb, der vorwiegend neue Erzeugnisse herstellt. Handwerksbetriebe, die infolge Spezialisierung zur Serienherstellung übergegangen sind, werden zwar niedrigere Lohnkosten, dafür aber als Folge verstärkten Maschineneinsatzes höhere Gemeinkosten haben als Betriebe, in denen die Handarbeit überwiegt.

Betriebe mit verschiedenartigen Tätigkeitsbereichen haben nicht nur unterschiedliche Kosten, sondern erzielen häufig auch unterschiedliche Erträge und Betriebsergebnisse. Als Beispiel hierfür sei die Reparaturleistung angeführt. In letzter Zeit ist bei vielen Handwerksbetrieben eine ausgesprochene Abneigung gegen die Ausführung von Reparaturen festzustellen. Der Grund hierfür liegt vor allem darin, daß der Handwerksmeister aus einer gewissen sozialen Einstellung heraus glaubt, dem Kunden für eine Reparatur nicht den kostengerechten Preis berechnen zu dürfen. Lieber verzichtet er auf die Ausführung der Reparatur, ohne indes zu bedenken, daß eine gut ausgeführte Reparatur ein Werbefaktor ist, der häufig auch eine Neuanfertigung nach sich zieht. Für die Verhältnisse im Handwerk läßt sich daher feststellen, daß, abgesehen von Handwerkszweigen, die ausschließlich Reparaturen ausführen, wie z.B. das Kraftfahrzeug-Handwerk, Betriebe mit hohem oder ausschließlichem Reparaturanteil in der Regel ein schlechteres Betriebsergebnis aufweisen als solche mit vorwiegender Neuanfertigung.

Kundenkreis, Auftragshöhe, Art der Auftragserteilung

Wie in anderen Wirtschaftszweigen, so wird auch im Handwerk jeder Betrieb bestrebt sein, nach Möglichkeit einen festen Kundenkreis zu gewinnen. Häufig ermöglicht ein fester Kundenstamm günstigere Dispositionen im Material- und Fertigungsbereich. Darüber hinaus braucht der Meister wegen des bestehenden Vertrauensverhältnisses auf die Auftragserlangung (Verkaufsgespräch) nicht so viel Zeit aufzuwenden wie bei Laufkundschaft. Ein größerer Teil seiner Gesamtarbeitszeit kann daher auf die eigentliche Fertigungsaufgabe verwendet werden. Welch große Bedeutung im Handwerk gerade einem festen Kundenstamm beigemessen wird, zeigt sich oftmals bei Betriebsveräußerungen. Für den Kundenstamm wird nicht selten ein Preis gezahlt, der den Substanzwert wesentlich übersteigt.

Bei einem festen Kundenstamm wird der Handwerksmeister im allgemeinen auch bessere Preise erzielen als bei Laufkundschaft. Die Praxis lehrt, daß "Werbepreise" ein weit verbreitetes Übel im Handwerk sind. Um neue Kunden zu gewinnen, führen manche Handwerksmeister oftmals Arbeiten zu Preisen aus, die erheblich unter den Selbstkosten liegen. Durch spätere lohnendere Aufträge erhofft man, die eingangs erlittenen Verluste ausgleichen zu können. Leider erfüllen sich diese Erwartungen nicht immer. Einmal werden die Kunden kaum bereit sein, für spätere gleichartige Arbeiten erheblich höhere Preise zu zahlen, zum anderen gibt ein niedriger Preis, der nicht selten mit schlechter Arbeitsausführung gepaart ist, noch keine Garantie für neue Aufträge.

Einen nicht unbedeutenden Faktor stellen auch die Einkommensverhältnisse bzw. Kapitalkraft der Auftraggeber dar. So bevorzugen Handwerker oft Aufträge von Industriefirmen sowie Bank- und Versicherungsunternehmen, da hier bessere Preise zu erzielen sind als bei kapitalschwächeren Kunden. Wenn dies auch oftmals zutrifft, so darf andererseits nicht übersehen werden, daß manche kapitalkräftigen Auftraggeber mitunter ihre Marktstellung ausnützen und dem Handwerksmeister praktisch die Preise diktieren.

In engem Zusammenhang mit dem Kundenkreis steht die Auftragsgröße. Wenn auch die Frage der optimalen Auftragsgröße in erster Linie für Industriebetriebe von Bedeutung ist (60), so ist auch im Handwerk ihr Einfluß auf die Kosten unverkennbar. Betriebe mit einer Vielzahl von kleinen und kleinsten Aufträgen werden gegenüber Betrieben mit höheren Auftragsgrößen in mehrfacher Hinsicht im Nachteil sein. Dieser Nachteil äußert sich zunächst darin, daß sie beim Materialeinkauf nicht wie Betriebe mit Großaufträgen in den Genuß von Mengenrabatten kommen. Ein weiterer Nachteil besteht in der ungünstigen Beeinflussung des Arbeitsablaufes. Größere Aufträge ermöglichen eine bessere Arbeitsvorbereitung. Wegen des Anfalls fixer Kosten wirkt sich bei einer größeren Stückzahl das Gesetz der Kostendegression in vollem Umfange aus. Daneben ermöglicht die Serienfertigung oftmals den Bau von arbeitserleichternden und arbeitsbeschleunigenden Vorrichtungen. Durch die häufige Wiederholung des Arbeitsvorganges gewinnt der Arbeiter größere Fertigkeit, so daß die Arbeitszeit je Stück abnimmt.

Selbst auf die Verwaltungsarbeit übt eine Vielzahl von Kleinaufträgen eine nachteilige Wirkung aus. Dies gilt z. B. für den Schriftverkehr, die Rechnungserteilung und die Buchführung. In manchen Handwerkszweigen, so vor allem im Bauhandwerk, hat auch die Art der Auftragserlangung (Submission oder freihändige Vergabe) einen großen Einfluß auf das Betriebsergebnis. Sehr häufig wird nämlich von Teilnehmern an Submissionen, die vorwiegend von öffentlichen Auftraggebern veranstaltet werden, über Preisunterbietungen geklagt. Nicht unwesentlich zu diesem Mißstand hat die Gewohnheit öffentlicher Auftraggeber beigetragen, grundsätzlich dem billigsten Bieter den Zuschlag zu erteilen. Will ein Betrieb einen Auftrag erhalten, so muß er oftmals unter seinen Kosten anbieten. Da andere Mitbieter genauso denken, ist die Auftragserlangung bei Submissionen heute zu einem Glücksspiel geworden. Dieser Zustand kann nur geändert werden, wenn der öffentliche Auftraggeber nicht mehr grundsätzlich dem billigsten Bieter den Zuschlag erteilt und die Handwerker dazu übergehen, Preise abzugeben, die auf sorgfältiger Kalkulation beruhen.

Submissionen beeinflussen das Betriebsergebnis nicht nur über die Preise, sondern auch über die Kosten. Da es sich hierbei in der Regel um größere Aufträge handelt, nimmt die Anfertigung eines Kostenvoranschlages häufig viel Zeit in Anspruch. Erfahrungsgemäß führt aber nur ein geringer Prozentsatz der Angebote zur Auftragserteilung. So entstehen viele "unproduktive" Zeiten, die ein anderer Handwerksmeister, der seine Aufträge ohne Submissionen erhält, zu produktiver Arbeit verwenden kann.

Betriebsgröße und Beschäftigungsgrad

Bevor wir uns mit dem Einfluß dieser Größen auf das Betriebsergebnis befassen, ist es erforderlich, ihren Begriffsinhalt zu klären.

Unter Betriebsgröße verstehen wir die Summe aller sachlichen und personellen Produktionsfaktoren. Als Maßstab für die Messung der Betriebsgröße werden in der Regel verwendet:

a) Beschäftigtenzahl
b) Umsatzgrößen
c) technische Maßstäbe (Anzahl der Maschinen, inst. PS usw.)

Für die Verhältnisse im Handwerk ist die Zahl der Beschäftigten am besten geeignet, da hier die menschliche Arbeitskraft der wichtigste Leistungsfaktor ist. In anlagenintensiven Handwerkszweigen wäre es denkbar, auch die Zahl der verfügbaren Maschinenstunden zu verwenden. Wählen wir die Beschäftigten als Größenmerkmal, so müssen wir berücksichtigen, daß sich der Beschäftigtenstand innerhalb eines Zeitraumes beträchtlich ändern kann. Aus diesem Grunde darf man nicht die Zahl der Beschäftigten an einem Stichtag wählen, sondern muß den Durchschnitt während eines Zeitraumes errechnen. Dies kann in der Weise geschehen, daß die geleisteten Arbeitsstunden, einschließlich Überstunden, durch die Stundenzahl eines Normalarbeiters dividiert werden (61). Als Stundenzahl eines Normalarbeiters wurden bei den Betriebsvergleichen des DHI 2. 300 Stunden angesetzt. Für die Lehrlinge wurden 240 Tage als Normalarbeitszeit angenommen. Die Maßeinheit "Tag" wurde gewählt, da sich die Stundenzahl der Lehrlinge nur

schwer ermitteln ließ (62). Da die Arbeitsleistung eines Lehrlings nicht der eines Gesellen gleichzusetzen ist, bedarf die Lehrlings-Arbeitszeit einer besonderen Bewertung. Je nach der Schwierigkeit des Handwerkszweiges und der Anzahl der Lehrjahre wird diese Wertung unterschiedlich sein. Im allgemeinen werden für Lehrlinge im ersten Lehrjahr 30 %, im zweiten Lehrjahr 50 % und im dritten Lehrjahr 70 % der Arbeitsleistung eines Gesellen angesetzt.

Welche Einflüsse übt nun die Betriebsgröße auf Kosten und Leistung eines Betriebes aus? Zur Beantwortung dieser Frage sollen die Verhältnisse in der kleinsten Betriebsgröße des Handwerks, dem Einmann-Betrieb, dargestellt werden. Kleinstbetriebe haben häufig Nachteile bei der Materialbeschaffung, da sie die Materialarten nur in Kleinstmengen einkaufen können und hierdurch nicht in den Genuß von günstigen Rabattsätzen kommen. Oftmals müssen sie noch einen Zuschlag für Mindermengen bezahlen. Beziehen diese Betriebe aber das Material in größeren Mengen, so müssen sie eine lange Lagerhaltung mit allen ihren Nachteilen hinnehmen. Nicht selten hat die schwächere wirtschaftliche Stellung des Kleinbetriebes auch eine weniger aufmerksame Bedienung des Lieferanten zur Folge, indem der Handwerksmeister nicht immer das verlangte maßhaltige Material erhält bzw. in Zeiten verstärkter Materialnachfrage hinter den größeren Beziehern zurückstehen muß. Der Bezug von kleineren Materialmengen bringt außerdem häufig höhere Transportkosten mit sich.

Auch auf dem Kreditmarkt hat der Kleinstbetrieb in der Regel Nachteile. Es ist eine alte Erfahrung, daß der Kleinstbetrieb infolge seiner geringeren Anlagenwerte und geringeren Umsatzhöhe nur in sehr beschränktem Maße kreditfähig ist. Die schwache Kapitalkraft bzw. die geringe Kreditfähigkeit bewirkt wiederum, daß der Kleinbetrieb oftmals nicht die wirtschaftlichsten Maschinen beschaffen kann. Selbst wenn dies möglich ist, haben die Maschinen in Kleinstbetrieben nur einen ungenügenden Ausnutzungsgrad.

Ein anderer Nachteil im Fertigungsbereich besteht in der Unmöglichkeit der Arbeitsteilung. So muß z. B. der Alleinmeister im Schneiderhandwerk sämtliche Teilarbeiten allein ausführen. Ein Lehrling bzw. eine Näherin könnten einen wesentlichen Teil dieser Arbeiten in gleicher Weise, aber unter bedeutend geringeren Kosten ausführen. Die Konkurrenzfähigkeit des Kleinstbetriebes wird daher wesentlich geringer sein, es sei denn, der Meister verzichtet auf die Erzielung eines angemessenen Einkommens. Außerdem läßt die geringe Produktionskraft nur die Übernahme von Kleinaufträgen (Reparaturen) zu, die oftmals keine günstige Preisgestaltung ermöglichen (63).

Auch die Verwaltungs- und Vertriebsaufgabe liegt allein beim Handwerksmeister, wodurch eine Minderleistung im Fertigungsbereich entsteht.

Dieses Beispiel zeigt, in welch hohem Maße die Betriebsgröße Kosten und Leistungen beeinflussen kann. Jeder Handwerksbetrieb wird daher bemüht sein, seinen Betrieb in die Nähe der optimalen Betriebsgröße mit ihren Kosten- und Leistungsvorteilen zu bringen. Wie in anderen Wirtschaftszweigen ist auch im Handwerk die Bestimmung der optimalen Betriebsgröße äußerst schwierig. Sie wird sich nicht mathe-

matisch genau, sondern nur annäherungsweise bestimmen lassen. Dabei wird man nicht von einer optimalen Betriebsgröße im Handwerk, sondern nur von einer optimalen Betriebsgröße in den einzelnen Handwerkszweigen sprechen können. Sehen wir die Beschäftigtenzahl als Maßstab der Betriebsgröße an, so können wir auf Grund der Handwerksstatistik feststellen, daß die durchschnittliche Betriebsgröße seit der Jahrhundertwende (1895) von 1,9 auf ca. 6,0 Beschäftigte im Jahre 1959 gestiegen ist und laufend weiter ansteigt. Als Grund hierfür muß die zunehmende Technisierung und die wachsende Verwaltungsarbeit im Handwerksbetrieb angesehen werden.

Wenn wir vorhin feststellten, daß der Kleinstbetrieb gegenüber dem optimal dimensionierten Handwerksbetrieb im Nachteil ist, so trifft das in gleicher Weise auch für den zu groß dimensionierten zu. Die Erscheinung der Kostenprogression ist auch im Handwerk anzutreffen. Handwerksbetriebe, die diese Tatsache nicht berücksichtigen und, veranlaßt durch die günstige Konjunktur, ihren Betrieb zu sehr erweitern, müssen oftmals finanzielle Verluste in Kauf nehmen. Als Grund dafür sind vor allem folgende Tatbestände anzusehen:

1. Mit zunehmender Betriebsgröße ist fast immer eine Vergrößerung des Anlagenbestandes verbunden, wodurch der Betrieb krisenanfälliger wird.
2. Die größere Betriebskapazität zwingt zur Ausnutzung, was sich vielfach in einem ruinösen Wettbewerb der "Auftragserlangung um jeden Preis" äußert.
3. Zunehmende Betriebsgröße bedingt zwangsläufig einen größeren Verwaltungs- und Kontrollapparat. Während im handwerklichen Mittelbetrieb der Betriebsinhaber seine Mitarbeiter noch allein beaufsichtigen kann, ist dazu im handwerklichen Großbetrieb ein kostspieliger Kontrollapparat notwendig.
4. Zunehmende Betriebsgröße erfordert besonders gute kaufmännische und organisatorische Fähigkeiten des Betriebsinhabers.
5. Die größere Beschäftigtenzahl erschwert die Personalauswahl. Das gilt besonders in Zeiten angespannter Arbeitsmarktlage.

Unter Beschäftigungs- oder Ausnutzungsgrad eines Betriebes verstehen wir heute allgemein das Verhältnis der tatsächlichen Leistung zur möglichen Leistung. Die mögliche Leistung oder auch Leistungsfähigkeit eines Betriebes bezeichnet man als seine Kapazität. Die Messung des Beschäftigungsgrades setzt einen Maßstab voraus. Am besten ist hierfür die Ausbringungsmenge geeignet (64). Kann diese jedoch gar nicht bzw. nicht eindeutig gemessen werden, wie z.B. in Mehrproduktbetrieben, muß man Hilfsmaßstäbe heranziehen. Im Handwerk, das vorwiegend arbeitsorientiert ist, liegt es nahe, hierfür die Beschäftigtenzahl, die Arbeitsplätze bzw. die geleisteten Arbeitsstunden zu verwenden. Da der Beschäftigungsgrad das Verhältnis der tatsächlichen Beschäftigung zur möglichen Beschäftigung ist, muß zunächst die mögliche Beschäftigung festgelegt werden. Wenn diese auch in zahlreichen Handwerkszweigen verhältnismäßig genau durch die Zahl der Arbeitsplätze bestimmbar ist - die vorhandenen Räume, Maschinen, Geräte und Werkzeuge erlauben keine beliebige Ausdeh-

nung -, so gilt das nicht für die Handwerkszweige mit vorwiegender Baustellenfertigung, wie Maler, Glaser, Ofensetzer u.a. Die Kapazität in diesen Handwerkszweigen ist äußerst elastisch. Ihre Grenze wird in erster Linie durch die Kapitalkraft sowie durch die unternehmerischen und organisatorischen Fähigkeiten des Handwerksmeisters bestimmt.

Diese kurzen Hinweise mögen zeigen, daß auch im Handwerk die Bestimmung der Kapazität und ihres Ausnutzungsgrades ein Problem ist. Trotz der Schwierigkeiten, die einer exakten Messung des Beschäftigungsgrades entgegenstehen, ist doch sein Einfluß auf die Kosten unverkennbar. Dies gilt vor allem für die fixen Kosten, die als Gesamtkosten mehr oder weniger unabhängig vom Beschäftigungsgrad sind. Zu den wichtigsten fixen Kostenarten gehören im Handwerk die Miete und die Abschreibungen, die besonders in anlagenintensiven Handwerkszweigen eine große Rolle spielen. Die zunehmende Technisierung der gesamten Wirtschaft hat dazu geführt, daß auch das Handwerk in verstärktem Maße moderne Maschinen und Geräte anschaffen muß, um konkurrenzfähig zu bleiben. Für diese Handwerkszweige ist die Frage der bestmöglichen Ausnutzung der Maschinen von großer Bedeutung für das Betriebsergebnis.

Aber auch in Handwerkszweigen mit vorwiegend variablen Kosten ist mitunter die Frage des Beschäftigungsgrades wichtig. Wenn auch die Kapazität dieser Betriebe meist elastisch ist und sich Beschäftigungsschwankungen anpassen läßt, so stellen doch die Lohnkosten der Stammarbeiter fixe Kosten dar. Der Arbeitskräftemangel unserer Wirtschaft zwingt oftmals die Betriebe dazu, ihre Stammarbeiter über beschäftigungsschwache Zeiten hinweg zu halten. Da nicht genügend Fertigungsaufträge zur Verfügung stehen, werden die Gesellen mit Maschineninstandsetzung, Aufräumung, Lagerarbeiten etc. beschäftigt. Es liegt auf der Hand, daß hierdurch das Betriebsergebnis mitunter erheblich beeinträchtigt wird.

Beschäftigtenzusammensetzung

Für den Handwerksbetrieb, in dem die Lohnkosten einen der größten Kostenfaktoren darstellen, ist die Frage der richtigen Beschäftigtenzusammensetzung von großer Wichtigkeit. Wenn auch im allgemeinen die Regel gilt, daß besonders tüchtige Arbeitskräfte mit hohen Lohnsätzen eine entsprechend hohe Leistung erbringen und man ihnen deshalb den Vorzug geben sollte, so ist doch oftmals festzustellen, daß teure Arbeitskräfte für Tätigkeiten eingesetzt werden, die genau so gut billige Hilfskräfte erledigen können. Gedacht ist hier besonders an die Botengänge. Aber auch in der Fertigung selbst brauchen nicht nur Gesellen tätig zu sein. Der Einsatz von Hilfskräften kann hier zu einer beträchtlichen Kostenersparnis führen. In diesem Zusammenhang sei auf die mitunter in Handwerkskreisen anzutreffende Gepflogenheit hingewiesen, daß der Handwerksmeister sich mit untergeordneten Verwaltungsarbeiten befaßt, anstatt hierfür eine kaufmännische Hilfskraft - natürlich nur, wenn es die Betriebsgröße erlaubt - einzustellen.

Die Erfahrung lehrt, daß sich auch das Geschlecht der Arbeitnehmer auf die Kostenhöhe auswirkt. Betriebe mit überwiegend weiblichen

Beschäftigten werden infolge geringerer Lohnsätze für weibliche Arbeitskräfte einen Kostenvorteil gegenüber Betrieben mit überwiegend männlichen Beschäftigten haben. Dabei ist aber festzustellen, daß der Arbeitsausfall bei weiblichen Beschäftigten größer ist als bei männlichen, so daß die Lohnvorteile teilweise wieder ausgeglichen werden.

Lohnform

Der Lohnform als leistungssteigerndem Faktor wird im Handwerk häufig nur eine geringe Bedeutung beigemessen. Handwerker glauben häufig, der Zeitlohn sei für das Handwerk mit seiner individuellen Leistungserstellung die allein richtige Lohnform, der Stücklohn dagegen sei nur in Betrieben mit industrieller Fertigung anwendbar. Zwar werden schon in einzelnen Handwerkszweigen, z.B. im Bau- und Bekleidungshandwerk Leistungslöhne gezahlt. Aber auch andere Handwerkszweige können sich vorteilhaft des Leistungslohnes bedienen. Das gilt nicht allein für Betriebe mit Serienfertigung. Erfahrungsgemäß steigt nach Einführung des Leistungslohnes die Arbeitsleistung erheblich. Hierbei wird es sich nicht nur um reine Akkorde handeln. Vielmehr dürfte in Handwerksbetrieben mit individueller Einzelfertigung oft ein Prämiensystem die geeignete Lohnform sein. Der Einwand, die Arbeitnehmer im Handwerk seien gegen Leistungslohn, ist kein stichhaltiger Grund. Auch eine Qualitätsminderung braucht mit der Einführung des Leistungslohnes nicht verbunden zu sein, sofern eine Qualitätskontrolle durchgeführt wird.

Technische Ausrüstung und Fertigungsverfahren

Wenn auch die Handarbeit eines der wichtigsten Merkmale des Handwerksbetriebes ist und die Maschine nur Hilfsdienste leistet, so darf jedoch nicht übersehen werden, daß das Anlagevermögen in zahlreichen Handwerkszweigen in den letzten Jahrzehnten erheblich gestiegen ist. Die Gründe hierfür liegen in erster Linie in der zunehmenden Technisierung der Industrie. Hierdurch werden die Handwerksbetriebe zur Vergrößerung ihres Maschinen- und Geräteparks veranlaßt, um wettbewerbsfähig zu bleiben bzw. um als Zulieferer von Industriebetrieben deren gestiegenen Qualitätsanforderungen zu genügen. Außerdem zwingt der durch die Vollbeschäftigung bedingte Arbeitskräftemangel das Handwerk, Arbeitskräfte in zunehmendem Maße durch Maschinen zu ersetzen.

Handwerksbetriebe mit modernen Maschinen und Geräten sind Betrieben mit einem veralteten Maschinenpark überlegen. Abgesehen davon, daß die Erhöhung der Abschreibungen durch Einsparungen bei den Lohnkosten ausgeglichen werden kann, steigt auch in der Regel die Leistung erheblich an.

Die Unterschiede in der technischen Ausstattung können so groß sein, daß hierdurch die Betriebe nicht mehr vergleichbar sind. Betrachten wir z.B. zwei Bäckerbetriebe, die sonst eine annähernd gleiche Betriebsstruktur haben. Der eine verfügt über einen Backofen, der vor der Jahrhundertwende gebaut wurde und unwirtschaftlichen Kohleverbrauch und große Backverluste verursacht. Der andere Betrieb besitzt dagegen einen 3-herdigen Gasbackofen und eine Tiefkühlanlage. Die Vorteile dieses Betriebes gegenüber dem ersteren sind:

a) Geringere Energiekosten und geringere Backverluste.

b) Gleichmäßigere Ausnützung der Kapazität, da Backwaren auf Vorrat hergestellt werden können; weitgehende Vermeidung von Überstunden.

c) Herstellung der einzelnen Backwaren in größeren Mengen.

d) Weitgehende Vermeidung von Altbackwaren, da der Spitzenbedarf aus der Kühltruhe gedeckt werden kann.

e) Wettbewerbsvorsprung, da praktisch den ganzen Tag über frische Backwaren vorrätig sind.

Die Vorteile eines so ausgestatteten Betriebes sind so groß, daß die bessere technische Ausrüstung der alleinige Grund für ein besseres Betriebsergebnis sein kann.

In diesem Zusammenhang sei auch die Fertigungsweise als erfolgbeeinflussender Faktor erwähnt. Zwar ist für das Handwerk die Einzelfertigung typisch, jedoch ist auch in manchen Handwerkszweigen, so im Holz-, Metall- und Bekleidungshandwerk, eine zunehmende Tendenz zur Kleinserienfertigung festzustellen. Maßgeblich hierfür sind nicht so sehr die arbeitsorganisatorischen Vorteile der Serienfertigung als vielmehr die bessere Ausnutzung der Maschinen.

Einkaufsquelle und Vertriebsform

Bereits bei der Behandlung der Betriebsgröße wurde auf die Bedeutung der Materialbeschaffung hingewiesen (65). Diese Frage ist besonders wichtig für die materialintensiven Handwerkszweige, wie Fleischer, Bäcker, Kürschner, Stricker usw. Hier kann der günstige Materialeinkauf entscheidend für den Betriebserfolg sein. Ob der Fleischer sein Fleisch beim örtlichen Großhandel, beim Viehhändler oder beim Bauern kauft, ist oftmals nur eine Frage der Finanzkraft. Die Kostenvorteile des direkten Bezuges vom Erzeuger sind in der Regel erheblich. So konnte in einem Berliner Strickereibetrieb festgestellt werden, daß die Preise für 1 kg Wolle beim Großhandel um 3.- DM höher waren als bei Werkbezug.

Auch die Vertriebsform ist ein erfolgbestimmender Faktor. Vergleichen wir z.B. drei Bäckerbetriebe mit gleichen Umsätzen. Der eine erzielt seinen gesamten Umsatz in einem Ladengeschäft. Beim anderen Betrieb entfallen vom Gesamtumsatz nur 60 % auf das Ladengeschäft, die übrigen 40 % auf Lieferungen an Wiederverkäufer. Hierfür erzielt der Betrieb einmal geringere Preise, da er hohe Rabattsätze (15 - 20 %) gewähren muß. Außerdem entstehen diesem Betrieb noch zusätzliche Kosten durch den Transport. Der dritte Bäckerbetrieb besitzt neben dem Hauptgeschäft noch eine Filiale. Abgesehen davon, daß hierdurch zusätzliche Kosten entstehen (Miete, Verkäuferinnen-Gehälter, Beleuchtung, Transportkosten), erfordert ein Filialbetrieb eine besondere Kontrolle, ohne die häufig Veruntreuungen entstehen. Nicht selten ist eine Filiale, von der man ursprünglich eine Verbesserung des Betriebsergebnisses infolge besserer Kapazitätsausnutzung erwartete, zu einer entscheidenden Verlustquelle geworden.

In manchen Handwerkszweigen werden zum Absatz der Erzeugnisse auch Vertreter herangezogen. Betriebe, die in der Lage sind, ihre Erzeugnisse selbst zu vertreiben, haben gegenüber den mit Vertretern arbeitenden Betrieben meist einen Kostenvorteil.

Vermögens- und Kapitalverhältnisse

Vermögen und Kapital sind schon von jeher Gegenstand vergleichender Betrachtung gewesen. Dabei verfolgten die Vergleiche in erster Linie das Ziel, die durchschnittlichen Branchenverhältnisse darzustellen. Im vorliegenden Fall sollen die Vermögens- und Kapitalverhältnisse verglichen werden, um deren Einflüsse auf das Betriebsergebnis zu erkennen.

Ausgangspunkt hierfür ist die Bilanz. Bilanzanalyse und Bilanzkritik sind die technischen Hilfsmittel. Zur Beurteilung des Bilanzaufbaues werden die einzelnen Vermögens- und Kapitalteile in Prozenten der Bilanzsumme dargestellt. Maßgeblicher Gesichtspunkt für die Beurteilung ist die Erkenntnis, daß die Bilanzpositionen nicht nur zur Bilanzsumme, sondern auch zueinander in einem angemessenen Verhältnis stehen müssen.

Betrachten wir zunächst den Kapitalaufbau. Von besonderer Wichtigkeit ist hier das Verhältnis zwischen Eigen- und Fremdkapital. Welches Verhältnis zwischen diesen beiden Größen als angemessen anzusehen ist, hängt von der Branche ab. Ein Betrieb ist in seiner Existenz um so gesicherter, je größer der Anteil des Eigenkapitals am Gesamtkapital ist. Betriebe mit unzureichender Eigenkapitaldecke sind in der Regel nicht in der Lage, wirtschaftliche Rückschläge ohne weiteres aufzufangen. Daneben erfordert ein großes Fremdkapital einen hohen pagatorischen Zins, wodurch die Liquidität eines Betriebes oftmals nachteilig beeinflußt wird.

Einen weiteren Anhaltspunkt für die Beurteilung der finanziellen Sicherheit eines Betriebes bietet seine Finanzierungsweise. Zu diesem Zwecke werden Aktiv- und Passivposten der Bilanz gegenübergestellt und beurteilt.

Da die Gebundenheit der einzelnen Vermögensgüter von unterschiedlicher Dauer ist, kommt bei jedem Finanzierungsvorgang der Wahl der richtigen Kapitalquelle entscheidende Bedeutung zu. Nach der zeitlichen Gebundenheit der Vermögensgüter ist es üblich, die Vermögensseite der Bilanz in Anlage- und Umlaufvermögen zu unterteilen. Da das Anlagevermögen zu längerem Verbleib im Betrieb bestimmt ist und der Wert der Anlagegüter dem Betrieb erst im Laufe der Zeit über die Abschreibungen wieder zufließt, müssen Anlagegüter stets aus langfristigen Mitteln, d. h. mit Eigenkapital oder langfristigem Fremdkapital finanziert werden.

Die Erfahrung lehrt, daß im Handwerk gegen diesen wichtigen Finanzierungsgrundsatz häufig verstoßen wird, indem Anlagegüter mit Hilfe von kurzfristigen Fremdmitteln, in der Regel Wechseln, beschafft werden. Der Grund hierfür liegt oftmals in der Schwierigkeit, langfristiges Fremdkapital zu erhalten. Nicht selten zieht der Handwerksmeister auch den Wechselkredit vor, da hierbei die zur Erlangung von

Bankkrediten erforderlichen Kreditunterlagen entfallen. Diese falsche Finanzierung kann sich sehr nachteilig auf das gesamte Betriebsgeschehen auswirken. Da Wechselproteste die Kreditunwürdigkeit zur Folge haben, sind die Handwerker bemüht, die Wechsel unter allen Umständen einzulösen. Reichen hierfür die Abschreibungserlöse bzw. der nicht entnommene Gewinn nicht aus, so müssen andere Mittel herangezogen werden. In der Regel sind dies Beträge, die zur Abdeckung der Verbindlichkeiten gegenüber Lieferanten, Sozialversicherungsträgern und dem Finanzamt vorgesehen waren. Eine ständig wachsende Liquiditätsnot, die oftmals zur Zahlungseinstellung führen kann, ist die Folge.

Eine angespannte Liquidität - sie ist gekennzeichnet durch eine Diskrepanz zwischen fälligen Verbindlichkeiten und kurzfristig verfügbarem Umlaufvermögen - übt aber auch einen großen Einfluß auf das Betriebsergebnis aus. Hier sei vor allem an die Materialbeschaffung gedacht. Betriebe mit einer angespannten Finanzlage sind meistens nicht mehr in der Lage, Skonti in Anspruch zu nehmen bzw. Material in größeren Mengen unter Ausnutzung von Mengenrabatten zu kaufen. In materialintensiven Betrieben kann dieser Nachteil so groß sein, daß er selbst durch den Einsatz rationeller Maschinen nicht ausgeglichen werden kann.

Eine schlechte Finanzlage kann ferner ein Hemmnis für die Dispositionsmöglichkeiten des Meisters sein. Größere erfolgversprechende Aufträge können wegen fehlender Betriebsmittel nicht angenommen werden, so daß oftmals mit weniger lohnenden vorlieb genommen werden muß. Auch die Preisunterbietungen bei Submissionen lassen sich nicht selten auf die schlechte Liquiditätslage eines Betriebes zurückführen.

In finanzschwachen Betrieben ist außerdem oftmals zu beobachten, daß die Mitarbeit des Meisters sich im wesentlichen darauf beschränkt, die Mittel für die Lohnzahlung oder für sonstige dringende Verpflichtungen aufzutreiben. Von seiner eigentlichen Aufgabe, die Mitarbeiter in der Werkstatt anzuweisen und zu beaufsichtigen, wird er weitgehend abgehalten.

Nicht selten hat auch die angespannte Finanzlage einen nachteiligen Einfluß auf das Betriebsklima. Denn das Wissen um die bedrohte Existenz des Betriebes kann leicht zu Arbeitsunlust und Aufsässigkeit führen.

Nicht immer braucht die schlechte Finanzlage eines Betriebes mit falscher Anlagenfinanzierung zusammenzuhängen. Mitunter ist hierfür auch das Mißverhältnis zwischen Debitoren- und Kreditorenbeständen verantwortlich. Es resultiert oftmals daraus, daß der Handwerker seinen Kunden längere Zahlungsziele gewährt, als er selbst bei den Lieferanten in Anspruch nehmen kann. Die amtlichen Statistiken beweisen, daß der Handwerksmeister in vielen Fällen der Bankier seiner Kunden ist. Durch das Mißverhältnis zwischen Debitoren- und Kreditorenhöhe entsteht häufig eine Liquiditätslücke, die sich meistens nur durch teure Bankkredite schließen läßt. Während der Handwerker auf der einen Seite für die Kreditinanspruchnahme hohe Zinsen zahlen muß, gewährt er auf der anderen Seite seinen Kunden unangemessene Zahlungsziele zinslos. Eine Unterscheidung zwischen Bar- und Terminpreisen wird nur

in den seltensten Fällen gemacht. Die unangemessen lange Kreditgewährung an die Kunden - sie kann mitunter zu erheblichen Forderungsausfällen und zum Verlust des Kunden führen - ist in erster Linie auf ein schlechtes Mahnwesen zurückzuführen.

Bisher befaßten wir uns mit den Einflüssen auf das Betriebsergebnis, die von der Kapitalstruktur und dem Verhältnis der Vermögens- und Kapitalteile zueinander ausgehen können. Auch die Zusammensetzung des Vermögens läßt oftmals wertvolle Schlüsse zu. So kann z.B. ein außerordentlich hoher Anteil des Anlagevermögens am Gesamtvermögen zeigen, daß ein Betrieb zu umfangreiche Investitionen durchgeführt hat. Abgesehen davon, daß hierdurch Geldmittel gebunden werden, die evtl. an anderer Stelle dringender gebraucht werden, erfordert ein großes Anlagevermögen erhöhte Zinskosten, Abschreibungen und Instandhaltungen. Außerdem wird ein Betrieb mit großem Anlagevermögen krisenanfälliger, da in Zeiten rückläufiger Konjunktur Anlagen nicht beliebig veräußert werden können. Nicht selten führt die Vorliebe des Handwerksmeisters für alles Technische zu leichtfertigen Investitionen.

Auch zu hohe Materialbestände wirken sich nachteilig auf das Betriebsergebnis aus. Nicht immer berücksichtigt der Handwerksmeister, daß das Lager Kapital bindet sowie Zins- und Raumkosten verursacht. Darüber hinaus birgt eine längere Lagerhaltung Risiken in sich, wie Qualitätsminderung, modische Änderung, Schwund, Diebstahl u.dgl.m. Durch ein zu großes Lager und mangelhafte Lagerorganisation kann der Meister leicht die Übersicht verlieren und Materialarten beschaffen, die noch in ausreichender Menge vorhanden sind.

Aber auch ein zu kleines Lager kann negative Wirkungen auf das Betriebsergebnis haben. Unzureichende Materialvorräte verursachen Verlustzeiten durch Arbeitsunterbrechungen, Terminüberschreitungen, erhöhte Transportkosten infolge kleiner Bestellmengen sowie den Verlust von Mengenrabatten.

Meisterpersönlichkeit

Wohl in keinem anderen Wirtschaftszweig hängt der Erfolg eines Betriebes so entscheidend von der Person des Inhabers ab wie gerade im Handwerk. Liegt doch in den meisten Handwerksbetrieben allein in seinen Händen die kaufmännische und technische Betriebsführung. Jeder Versuch, den Leistungsgrad eines Handwerksbetriebes zu erhöhen, wird daher in besonderem Maße die Person des Handwerksmeisters einschließen müssen. An ihm liegt es, die Elementarfaktoren der Produktion, menschliche Arbeitsleistung, Betriebsmittel und Werkstoffe in möglichst günstiger Kombination zu einer produktiven Einheit zusammenzufassen. "Die Person oder Personengruppe, die die Vereinigung der Elementarfaktoren zu einer produktiven Kombination durchführt, stellt einen vierten produktiven Faktor dar. Von seiner Leistungsfähigkeit ist der Erfolg der Faktorkombination nicht weniger abhängig, als von der Beschaffenheit der Elementarfaktoren selbst"(66). Auch ein großer Teil der vorstehend dargestellten Einflußgrößen des Betriebsergebnisses, mögen sie mitunter auch verhältnismäßig unelastisch sein, wie z.B. der Standort, liegen in seinem Dispositionsbereich. Dabei muß

man aber stets berücksichtigen, daß die dispositive Leistung der Handwerksmeister von unterschiedlicher Intensität ist. So kann bei guter Betriebsführung trotz schlechter Bedingungen ein gutes Betriebsergebnis und bei schlechter Betriebsführung trotz günstiger Bedingungen ein schlechtes Betriebsergebnis erzielt werden. Diesen Einfluß des Handwerksmeisters gilt es, zu erkennen; denn er ist ausschlaggebend für die Verbesserung der Wirtschaftlichkeit. Wenn es auch unmöglich ist, den Einfluß des Meisters auf das Betriebsergebnis genau zu quantifizieren, so läßt sich doch bei Betriebsbesuchen oftmals schnell feststellen, in welchem Maße der Meister zu dem guten oder schlechten Betriebsergebnis beigetragen hat. Anhaltspunkte für die Beurteilung geben der sogenannte "erste Eindruck", den man von der Werkstatt gewinnt, die Art der Verhandlungsführung mit dem Kunden, der Umgang des Meisters mit seinen Mitarbeitern, das Betriebsklima und die Unterhaltung über kaufmännische Dinge. Bereits an dieser Stelle sei angedeutet, daß für die richtige Beurteilung der Vergleichsergebnisse die persönliche Erhebung des Zahlenmaterials, zumindest bei der erstmaligen Erhebung, unbedingt erforderlich ist. Nur so ist es möglich, den Einfluß der Meisterpersönlichkeit auf das Betriebsergebnis zu erkennen. Alle Versuche, mit Hilfe betrieblicher Kennzahlen allein einen Betrieb zu analysieren, müssen deswegen unvollkommen bleiben.

Sollen im einzelnen die Einflüsse aufgezeigt werden, die von der Person des Meisters ausgehen, so erscheint es zweckmäßig, nach der Doppelstellung des Handwerksmeisters Einflüsses des kaufmännischen und des technischen Bereiches zu unterscheiden.

Da in vielen Handwerkszweigen heute noch der Meister praktisch mitarbeitet, hängt zu einem guten Teil die Qualität der erstellten Leistung von seiner handwerklichen Fertigkeit ab. Ganz besonders gute Leistungen, denken wir z.B. an solche mit künstlerischem Einschlag, werden in der Regel auch mit höheren Preisen abgegolten werden. Neben seiner persönlichen Geschicklichkeit sind im technischen Bereich auch seine organisatorischen Fähigkeiten von Bedeutung, die in der Anordnung der Maschinen und Arbeitsplätze, Gestaltung des Lagers, Durchführung der Arbeitsvorbereitung, Terminplanung und Kontrolle der einzelnen Arbeiten ihren Ausdruck finden.

Von ganz besonderer Wichtigkeit für den Betriebserfolg sind die kaufmännischen Fähigkeiten des Meisters. Die zunehmende Betriebsgröße, meist verbunden mit der Erhöhung des Anlagevermögens, und der verschärfte Wettbewerb stellen an jeden Handwerksmeister auch in kaufmännischer Hinsicht große Anforderungen. Wenn oftmals Handwerksbetriebe trotz guter Beschäftigung schlechte Betriebsergebnisse erzielen, so liegt das vielfach an einer unzulänglichen kaufmännischen Führung. Der Erfolg eines Handwerksbetriebes wird heute nicht allein in der Werkstatt bestimmt, entscheidend tragen hierzu z.B. auch die Fähigkeiten des Meisters bei, Chancen auf dem Beschaffungs- und Absatzmarkt zu erkennen und auszunutzen.

V. Durchführung des Betriebsvergleichs

a) Die Erhebung des Zahlenmaterials

Bei der Erhebung des Zahlenmaterials lassen sich 2 Methoden unterscheiden:

1. Persönliche Aufnahme des Zahlenmaterials,
2. Erfassung des Zahlenmaterials mit Hilfe von Fragebogen.

Die Erfahrung lehrt, daß bei erstmalig durchgeführten Betriebsvergleichen die persönliche Erhebung des Zahlenmaterials zweckmäßig ist. Nur auf diesem Wege können aus dem oftmals unzulänglichen Rechnungswesen vergleichbare Zahlen gewonnen werden. Fragebogen, selbst wenn sie mit ausführlichen Erläuterungen versehen sind, bieten noch keine Gewähr dafür, daß das Zahlenmaterial richtig abgegrenzt und bewertet wurde.

Neben der genaueren Erfassung des Zahlenmaterials ist die Betriebsbegehung auch im Hinblick auf die Auswertung der Vergleichsergebnisse von großem Nutzen. So betont auch Schott, der als einer der besten Sachkenner des Betriebsvergleichs in Deutschland angesehen werden kann, daß neben den exakten Messungen der persönliche Eindruck des Untersuchungsbeauftragten und sein Urteilsvermögen weitgehend den Aussagewert des Betriebsvergleichs bestimmen (67). Besonders in Handwerksbetrieben, in denen wichtige Beeinflussungsfaktoren von Kosten und Leistungen, wie z. B. die Meisterpersönlichkeit, sich nicht quantifizieren lassen, ist die persönliche Kenntnis der Betriebsverhältnisse eine wertvolle Hilfe für die Kausalanalyse. Erst wenn das Vergleichsmaterial mehrmals auf dem Wege der persönlichen Erhebung erfaßt und die einheitliche Gliederung der Kostenarten durch Einführung eines einheitlichen Kostenschemas erreicht worden sind, sollte der Versuch unternommen werden, das Zahlenmaterial mit Hilfe eines Fragebogens zu erfassen. Auch Hoeppel (68) vertritt einen ähnlichen Standpunkt, wenn er vorschlägt, zunächst das Zahlenmaterial in den Betrieben persönlich zu erfassen und erst im kommenden Jahr an die schon einmal besuchten Betriebe Fragebogen zu versenden. Daneben sollte man eine gleichgroße Anzahl von neuen Betrieben erstmalig wieder durch Betriebsbegehungen erfassen, so daß im Laufe der Jahre der Kreis der Betriebe ständig erweitert wird und so schließlich brauchbare Repräsentativergebnisse erzielt werden. - Erwähnenswert ist auch die von Schulz-Mehrin (69) angewandte Fragebogenerhebung, bei der die Sachbearbeiter der Betriebe zunächst in der Ausfüllung der Fragebogen geschult werden.

Neben der Erhebungsmethode kommt auch der Person des Erhebers große Bedeutung zu (70). Abgesehen davon, daß der Erheber besonders gute betriebswirtschaftliche Kenntnisse haben muß, um bei dem oftmals unzulänglichen Rechnungswesen die erforderlichen Zahlenangaben erfassen zu können, ist auch ein gutes Einfühlungsvermögen in die Psyche des Handwerksmeisters erforderlich. Vor allem sollte sich der Erheber davor hüten, vorgefundene Mängel allzu offen zu kritisieren.

In anlageintensiven Betrieben empfiehlt es sich, die Erhebung des Vergleichsmaterials von einem Betriebswirt und einem Ingenieur gemeinsam durchführen zu lassen; denn die Kenntnis der technischen Ausstattung und der Fertigungsverfahren geben wichtige Anhaltspunkte für die Beurteilung der Vergleichsergebnisse.

b) Aufbereitung des Zahlenmaterials

1. Bildung homogener Vergleichsgruppen

Die wichtigsten Faktoren, die auf das Betriebsergebnis einwirken, haben wir bereits ausführlich dargestellt (s. S. 37 - 50). Soll die Auswertung der Vergleichsergebnisse nicht zu einer vagen Wahrscheinlichkeitsrechnung werden, indem man sich bemüht, aus der großen Zahl von möglichen Beeinflussungsfaktoren die relevanten Größen herauszufinden, so muß versucht werden, durch Gruppenbildung der Betriebe möglichst viele Störungsfaktoren auszuschalten (71). Selbstverständlich ist es unmöglich, die Gruppenbildung so weit zu treiben, daß schließlich vollkommen homogene Betriebe in einer Gruppe vorhanden sind. Man wird sich darauf beschränken müssen, als gruppenbildende Merkmale nur diejenigen Faktoren auszuwählen, die den stärksten Einfluß auf das Betriebsergebnis haben. Die übrigen weniger wichtigen Faktoren sollten lediglich verbal beschrieben werden. Kalveram (72) vertritt die Ansicht, daß "bei guter Methodenkenntnis, sorgfältiger Zahlenerläuterung und sinnvoller Auswertung sich auch Betriebe mit erheblich unterschiedlichen Faktoren in Beziehung zu einander setzen lassen. Selbst wenn die einheitliche technische Leistung fehlt, also bei verschiedenartigen Endprodukten, können innerhalb einer Fachgruppe vergleichbare Gruppen gebildet werden, falls bezüglich der Betriebsstruktur, der Größe, der Produktionsart im Ganzen oder in einzelnen Betriebsteilen eine weitgehende Einheitlichkeit besteht."

Die Problematik der Gruppenbildung besteht darin, daß die Zahl der Vergleichsbetriebe um so größer sein muß, je mehr Gruppierungsmerkmale Berücksichtigung finden sollen. Steht nur eine geringe Zahl von Vergleichsbetrieben zur Verfügung, so wird man unter Umständen nur ein Gruppierungsmerkmal berücksichtigen können, um nicht zu kleine Gruppen zu erhalten, in denen sich Zufälligkeiten zu stark auswirken können.

Welche Faktoren üben den größten Einfluß auf das Betriebsergebnis aus, so daß sie unbedingt durch Gruppenbildung eliminiert werden müssen? Das ist in erster Linie das Fertigungsprogramm eines Betriebes. Unterschiedliche Leistungen verursachen normalerweise unterschiedliche Kosten. Da die Kosten ein wesentliches Element der Preisbildung sind, werden somit auch unterschiedliche Erlöse anfallen. In einer Vergleichsgruppe dürfen daher nur solche Betriebe zusammengefaßt werden, die eine weitgehend gleichartige Tätigkeit ausüben und gleichartige Erzeugnisse herstellen. Bei der in manchen Handwerkszweigen bereits sehr weit fortgeschrittenen Spezialisierung garantiert die Zugehörigkeit zu einer Innung noch nicht die Gleichartigkeit der Leistungserstellung. Während es auf der einen Seite Innungen gibt, wie die der Bäcker, Fleischer, Friseure, Chemischreiniger und Glaser, deren Betriebe weitgehend gleichartige Tätigkeitsbereiche aufweisen, ist das

bei anderen nicht der Fall. Erwähnt seien nur die Schlosser-, Elektro-, Klempner- und Tischler-Innungen. Hier sind Betriebe mit so unterschiedlichen Tätigkeitsbereichen zusammengeschlossen, daß sie nicht ohne weiteres in einer Vergleichsgruppe zusammengefaßt werden dürfen. So ist es z.B. unmöglich, bei einem Betriebsvergleich im Schlosserhandwerk in einer Gruppe Bauschlosser, Kunstschlosser, Maschinenbauer, Feilenhauer und Werkzeugmacher zusammenzufassen. Tatsächlich verglichen werden können nur Bauschlosser mit Bauschlossern, Maschinenbauer mit Maschinenbauern und Werkzeugmacher mit Werkzeugmachern. Die Gliederung nach Fachsparten ist nur eine Mindestforderung. Mitunter wird es sogar notwendig sein, innerhalb der Fachsparten noch weitere Untergliederungen vorzunehmen, z.B. nach Erzeugnissen bzw. nach Erzeugnisgruppen. So gliederte der Verband Deutscher Maschinenbauanstalten (VDMA) bei den in der Zeit von 1924 - 1938 durchgeführten Betriebsvergleichen die beteiligten Maschinenfabriken in mehr als 100 Vergleichsgruppen (73). Wenn auch im Handwerk eine so weitgehende Aufgliederung unmöglich ist, so wird sich doch mitunter auch innerhalb der einzelnen Fachsparten noch eine Untergruppierung ermöglichen lassen.

Eine andere Möglichkeit, Störungen der Vergleichbarkeit infolge unterschiedlicher Betriebsleistungen zu vermindern, besteht darin, in den Vergleichsgruppen nur solche Betriebe zusammenzufassen, deren wichtigste Umsatzträger einen annähernd gleichen Anteil am Gesamtumsatz haben. Diese Aufgliederung ist in den Handwerkszweigen angebracht, in denen sich die einzelnen Leistungen zu wenigen Leistungsgruppen zusammenfassen lassen. So kann z.B. eine Unterteilung der Betriebe nach dem Anteil der Reparaturen und der Neufertigung vorgenommen werden. Im Bäckerhandwerk ist eine Zusammenfassung der Betriebe nach annähernd gleichen prozentualen Anteilen der Feinbackwaren, des Weißgebäcks, des Grobgebäcks und der Handelswaren möglich. Bei einem von der Landes-Gewerbeförderungsstelle des nordrhein-westfälischen Handwerks im Bäckerhandwerk durchgeführten Betriebsvergleich (74) wurden die Betriebe innerhalb der einzelnen Größenklassen wie folgt gegliedert:

1. bis 20 % Feinbackwaren und
   bis 20 % Handelswaren
2. über 20 % Feinbackwaren und
   bis 20 % Handelswaren
3. bis 20 % Feinbackwaren und
   über 20 % bis einschl. 40 % Handelswaren
4. über 20 % Feinbackwaren und
   über 20 % bis einschl. 40 % Handelswaren.

Eine so weitgehende Unterteilung bedingt eine größere Anzahl von Vergleichsbetrieben. An dem oben angeführten Vergleich nahmen 202 Bäckereien teil.

Bei der Zusammenfassung der Betriebe nach gleichartigen Tätigkeitsbereichen bzw. Erzeugnissen ergeben sich im Handwerk oftmals dadurch Schwierigkeiten, daß innerhalb eines Handwerkszweiges nicht nur reine Betriebstypen, sondern häufig Betriebsverknüpfungen anzu-

treffen sind. Da eine rechnerische Trennung der einzelnen Betriebsteile oftmals schwierig ist, empfiehlt es sich, in einer Vergleichsgruppe nur reine Betriebstypen, in einer anderen wiederum nur gemischte Betriebe zusammenzufassen. So ist es z.B. im Elektro-Handwerk zweckmäßig, in einer Gruppe nur reine Installationsbetriebe, in einer anderen Installationsbetriebe mit Ladengeschäften zu vergleichen.

Neben der Gliederung der Betriebe nach gleichartigen Erzeugnissen sollte auch eine Untergliederung nach Betriebsgrößen vorgenommen werden; denn auch im Handwerksbetrieb übt die Betriebsgröße einen maßgeblichen Einfluß auf Kosten und Leistungen aus (75).

Von den verschiedenen Maßstäben zur Messung der Betriebsgröße hat sich im Handwerk vorwiegend die Beschäftigtenzahl als geeignet erwiesen. Neben der Beschäftigtenzahl können auch die Betriebsleistung (wert- und mengenmäßig) oder die Zahl bzw. Größe der vorhandenen Maschinenaggregate als Betriebsgrößenmerkmal dienen. Die wertmäßige Betriebsleistung (Erlös unter Berücksichtigung der Bestandifferenzen) empfiehlt sich in den Handwerksbetrieben, die einen erheblichen Handelsanteil haben (Bäcker, Fleischer, Optiker, Elektriker, Uhrmacher usw.). Wie bei der Auswertung der Vergleichsergebnisse noch zu zeigen sein wird, besitzt die Gruppierung nach dem Leistungsertrag den Vorteil, daß sich hierdurch Fehlschlüsse bei der Beurteilung der Angemessenheit von Kosten und Betriebsergebnissen vermeiden lassen; denn werden, wie es häufig bei einer Größengliederung nach der Beschäftigtenzahl der Fall ist, Kostenarten und Betriebsergebnisse nur in Prozenten der Betriebsleistung (Leistungsertrag) dargestellt (76), so wäre es falsch, allein aus den prozentualen Anteilen Rückschlüsse auf die Wirtschaftlichkeit der Betriebe zu ziehen.

Nehmen wir an, zwei Betriebe hätten die gleiche Beschäftigtenzahl. Der eine erziele bei einem Umsatz von 50.000,- DM einen Gewinn von 10 %, der andere bei einem Umsatz von 80.000,-DM nur 9 %. Es wäre unrichtig, den Betrieb mit dem geringeren prozentualen Gewinn als unrentabler anzusehen; denn, absolut gesehen, beträgt der Gewinn in letzterem Falle 7.200,- DM, in ersterem Falle hingegen nur 5.000,- DM.

Ordnen wir die Betriebe aber nach ihrer Betriebsleistung, so würde der Betrieb mit der größeren Betriebsleistung von vornherein einen anderen Platz in der Betriebsgrößenskala erhalten, mitunter sogar in einer anderen Betriebsgrößenklasse einzuordnen sein.

Bei der meist geringen Zahl der Vergleichsteilnehmer wird die Einteilung der Betriebe in Klein-, Mittel- und Großbetriebe genügen. Dabei ist jedoch die Abgrenzung der einzelnen Größenklassen problematisch. Vor allem ist es nicht möglich, die Größeneinteilung einheitlich für alle Handwerkszweige festzulegen. Während z.B. im Schuhmacher- und Schneiderhandwerk ein Betrieb mit 10 Beschäftigten bereits zu den Mittel-, wenn nicht gar zu den Großbetrieben dieses Handwerkszweiges rechnet, stellt ein Betrieb mit 10 Beschäftigten im Bauhandwerk einen Kleinbetrieb dar.

Ohne Berücksichtigung der Besonderheiten in einzelnen Handwerkszweigen läßt sich die Grenze der einzelnen Größenklassen etwa wie folgt ziehen (77):

Kleinbetriebe mit einer Beschäftigtenzahl bis unter 5
Mittelbetriebe mit einer Beschäftigtenzahl von 5 bis unter 20
Großbetriebe mit einer Beschäftigtenzahl von 20 und mehr.

Dabei ist es möglich, die besonders interessante Gruppe mit einer Beschäftigtenzahl von 5 bis unter 20 noch zu unterteilen in kleinere Mittelbetriebe (5 bis unter 10 Beschäftigte) und größere Mittelbetriebe (10 bis 19 Beschäftigte).

Die Einteilung der Betriebe in 3 bzw. 4. Größenklassen dürfte den Verhältnissen im Handwerk vollauf Rechnung tragen. Auch die vom DHI durchgeführten Betriebsvergleiche wählten häufig diese Größeneinteilung. Bei den vom Institut für Gewerbeforschung an der Handelshochschule für Welthandel, Wien, durchgeführten Betriebsvergleichen wurden die Betriebe z.B. in folgende Größenklassen eingeteilt (78):

Kleinbetriebe bis 5, 99 Beschäftigte
Mittelbetrieb 6 bis 14, 99 Beschäftigte
Großbetriebe 15 und mehr Beschäftigte.

Dabei wurde als Gliederungsmerkmal das Ausmaß der Mitarbeit des Meisters gewählt. "Bei den Kleinbetrieben arbeitet der Meister im allgemeinen handwerklich weitgehend mit. Kaufmännisches Personal wird kaum beschäftigt, die Gattin oder Tochter erledigen die kaufmännischen Arbeiten und den Ladenverkauf. In den Mittelbetrieben ist der Meister nur noch in geringem Ausmaß oder überhaupt nicht mehr handwerklich mittätig, er erledigt einen Teil der kaufmännischen Arbeit (Kundenbesuche, Kostenvoranschläge, Einkauf) und überwacht die Baustellen. Die anderen schriftlichen Arbeiten (Kassabuch, Buchhaltung, Schriftverkehr) werden von kaufmännischen Angestellten bzw. vom Steuerberater erledigt. In den Großbetrieben arbeitet der Meister handwerklich nicht mehr mit. Seine Arbeitskraft wird von kaufmännischen und organisatorischen Arbeiten völlig in Anspruch genommen. Kaufmännische und technische Angestellte sowie Verkaufspersonal fallen stark ins Gewicht."

Neben einer Gliederung der Betriebe nach Fertigungsprogramm und Betriebsgröße ist eine Gruppierung auch nach ihrem geographischen Standort erforderlich. Die Notwendigkeit hierzu ergibt sich aus der Tatsache, daß auch der Standort einen maßgeblichen Einfluß auf Kosten und Leistungen hat (79). Manche Autoren wollen den Einfluß unterschiedlicher Standorte dadurch eliminieren, daß sie standortabhängige Kostenarten mit "Ausgleichsfaktoren" multiplizieren (80). Abgesehen davon, daß hierfür umständliche Rechenoperationen erforderlich sind, entfernt man sich auf diese Weise zu sehr von der Ist-Grundlage der Kosten. Da das Preisniveau der Erzeugnisse an verschiedenen Standorten oftmals verschieden ist, müßte auch eine Umrechnung der Erlöse durchgeführt werden.

Die Gliederung der Betriebe erfolgt meistens nach der Ortsgröße (Zahl der Einwohner), z.B. Landgemeinden bis unter 2.000, Landstädte von 2.000 bis unter 5.000, Kleinstädte von 5.000 bis unter 20.000, kleine Mittelstädte von 20.000 bis unter 50.000, große Mittelstädte von 50.000 bis unter 100.000, Großstädte über 100.000 Einwohner (81).

Außerdem ist es möglich, die Betriebe nach Ortsklassen zu unterteilen, indem man Lohnhöhe und Preisniveau als Kriterium verwendet (82). Eine Gliederung nach Ortsklassen kann mitunter aufschlußreicher sein als nach Ortsgrößen, da die Ortsgröße noch nichts über das Lohn- und Preisniveau aussagt. Dieses kann in einer Kleinstadt, die ein bekannter Kurort ist, wesentlich höher liegen als in einer Mittelstadt.

Die oben angeführten Gruppierungsmerkmale (Ortsgröße und Ortsklasse) können nur ein grobes Bild der Standortverhältnisse geben. Es ist daher zweckmäßig, noch die Lage des Betriebes innerhalb der politischen Gemeinde anzugeben. Beim Betriebsvergleich im Bäckerhandwerk von Nordrhein-Westfalen (83) wurden nach der Lage des Betriebes folgende Unterteilungen vorgenommen:

1. Zentrum
   a) Hauptstraße
   b) Nebenstraße
2. übriges Stadtgebiet
   a) Hauptstraße
   b) Nebenstraße
3. Randgebiet
   a) Hauptstraße
   b) Nebenstraße.

Diese weitgehende Gliederung erklärt sich beim Bäckerhandwerk aus der besonders großen Abhängigkeit des Betriebsergebnisses vom Standort. Ein schlechter Standort kann der alleinige Grund für eine unzureichende Rentabilität sein, die unter Umständen nur durch eine Betriebsverlegung verbessert werden kann.

Bei den österreichischen Betriebsvergleichen (84) wurden die Betriebe in folgende Standortklassen unterteilt:

Standortklasse A: Betriebe in großen Städten und Wohngebieten mit überdurchschnittlichem Preisniveau

Standortklasse B: Betriebe in mittleren Städten und Wohngebieten mit ähnlichem Preisniveau

Standortklasse C: Betriebe in Gebieten ländlichen Charakters und Wohngebieten mit ähnlichem Preisniveau.

Bei der weiteren Einteilung der Betriebe nach der "Bonität" des Standortes wurden 3 weitere Unterteilungen vorgenommen:

besonders gut gelegene Betriebe
durchschnittlich gelegene Betriebe
ungünstig gelegene Betriebe.

Da die Bedeutung des Standortes von Handwerkszweig zu Handwerkszweig schwankt, ist auch die Notwendigkeit zur Standortdifferenzierung unterschiedlich. Während die Gliederung in Handwerkszweigen, in denen Ladengeschäfte üblich sind, möglichst weitgehend sein muß, kann man in anderen Handwerkszweigen, die sich vorwiegend mit Bauarbeiten befassen, auf eine weitere Unterteilung des Standortes nach der Bonität verzichten.

Wenn durch die Bildung homogener Vergleichsgruppen auch die Vergleichbarkeit der Betriebe und damit die Aussagekraft der Vergleichsergebnisse wächst, so setzt doch die oftmals geringe Zahl der Vergleichsbetriebe einer weitgehenden Gruppenbildung eine Grenze. Geht man davon aus, daß in jeder Vergleichsgruppe mindestens 10 Betriebe vorhanden sein sollten, so sind bereits bei der Gliederung der Betriebe nach 3 Betriebsgrößen- und 3 Ortsgrößenklassen mindestens 90 Betriebe erforderlich. Ermöglicht die geringe Anzahl der Vergleichsteilnehmer keine besondere Gruppierung nach Standortklassen, so sollten zumindest die Standortverhältnisse der Betriebe durch Symbole gekennzeichnet werden.

2. Die rechentechnische Verarbeitung des Zahlenmaterials

aa) Die Bildung von Kennzahlen

Die Bildung homogener Vergleichsgruppen stellt nur einen ersten Schritt zur planmäßigen Aufbereitung des Zahlenmaterials dar. Hieran muß sich die systematische Ordnung und rechentechnische Verarbeitung anschließen. Da die betrieblichen Tatbestände in erster Linie im Rechnungswesen ihren Niederschlag finden, wird es sich bei dem aufzubereitenden Zahlenmaterial fast ausschließlich um Zahlen des Rechnungswesens handeln. Dabei wird man jedoch in der Regel die absoluten Zahlen nur als Ausgangsmaterial benutzen, das zum Zwecke größerer Erkenntnis zu Verhältniszahlen verarbeitet werden muß. Absolute Zahlen weisen einen geringeren Grad der Vergleichbarkeit auf als Verhältniszahlen und stellen dadurch Abweichungen der Vergleichswerte nicht überschaubar genug darstellen. Außerdem bestehen vielfach Bedenken gegen die Veröffentlichung absoluter Zahlenwerte, da die Betriebe fürchten, hiermit Betriebsgeheimnisse preiszugeben.

Wenn auch zugegeben werden muß, daß bei ausschließlicher Verwendung absoluter Zahlen die Auswertung der Vergleichsergebnisse beeinträchtigt wird, so ist auf der anderen Seite festzustellen, daß bei ausschließlicher Verwendung von Verhältniszahlen der Aussagewert eines Betriebsvergleiches ebenfalls leidet. Eine sinnvolle Kombination verspricht daher den höchsten Erkenntniswert.

Das rechentechnische Hilfsmittel, die immer komplizierter und undurchsichtiger werdenden betrieblichen Vorgänge zu durchleuchten, ist die Kennzahl. In der betriebswirtschaftlichen Literatur hat sich bisher noch keine einheitliche Auffassung über diesen Begriff durchgesetzt. Vor allem bestehen Meinungsverschiedenheiten über die begriffliche Abgrenzung von Kennzahl und Kennziffer. Während manche Autoren beide Begriffe synonym verwenden, legen andere ihnen einen unterschiedlichen Inhalt bei.

Mellerowicz(85) versteht unter Kennzahl Verhältniszahlen, die sich auf betriebliche Tatbestände beziehen; "sie dienen der Betriebsanalyse, insbesondere der Messung der Wirtschaftlichkeit und der finanziellen Sicherheit". Mellerowicz verwendet Kennzahl und Kennziffer synonym.

Auch Schnettler(86) verwendet beide Begriffe gleichbedeutend, mißt ihnen aber einen anderen Inhalt bei als Mellerowicz. Nach

Schnettler sind Kennzahlen bzw. Kennziffern Richtzahlen (Mittelwerte von Betrieben einer Branche). Mellerowicz dagegen faßt den Begriff Kennzahl weiter, indem er hierunter sowohl die betriebsindividuellen Kennzahlen als auch die branchentypischen Kennzahlen (Mittelwerte von Kennzahlen vergleichbarer Betriebe) rechnet.

Nach Antoine (87) sind Kennzahl und Kennziffer Unterbegriffe von Meßzahl, wobei er als Kennzahlen die betriebsindividuellen Meßwerte und als Kennziffern solche Meßzahlen versteht, die richtungweisend für einen Wirtschaftszweig (Richtzahlen) sind.

In der vorliegenden Arbeit sollen Kennzahl und Kennziffer gleichbedeutend verwendet werden und hierunter alle Verhältniszahlen verstanden werden, die der Charakterisierung und Analyse betrieblicher Tatbestände dienen.

Bei der Vielzahl der aus dem betrieblichen Rechnungswesen errechenbaren Kennzahlen bereitet es große Schwierigkeiten, eine Systematik der Kennzahlen aufzustellen. Als Ordnungsgesichtspunkte erscheinen hierfür besonders geeignet:

1. die statistische Methode, die bei der Errechnung der Kennzahlen verwendet wird,
2. der sachliche Inhalt, der den Kennzahlen zugrunde liegt.

Nach der statistischen Methodenlehre ist es allgemein üblich, die Verhältniszahlen zu unterteilen in:

1. Gliederungszahlen
2. Beziehungszahlen
3. Veränderungs- oder Indexzahlen (Meßzahlen).

Bei den Gliederungszahlen handelt es sich um Zahlengrößen, die das Verhältnis statistischer Teilmassen zur Gesamtmasse zum Ausdruck bringen. Die Gesamtmasse wird gleich 100 gesetzt und die einzelnen Teilmassen als Hundertteile darauf bezogen. Gliederungszahlen werden in erster Linie dazu verwendet, die Strukturverhältnisse der Betriebe aufzuzeigen, z.B. Vermögens- und Kapitalstruktur, Belegschaftszusammensetzung, Umsatz- und Kostenstruktur usw. Lehmann bezeichnet die Gliederungszahlen auch als Gefüge- oder Strukturzahlen (88).

Bereits hier sei festgestellt, daß sich Gliederungszahlen verhältnismäßig einfach ermitteln lassen, ihr Aussagewert aber beschränkt ist. Sämtliche Strukturzahlen haben den Nachteil, daß sie nur ein "anders als" feststellen können (89) und bei Änderung eines Wertes in der Reihe sich zwangsläufig alle anderen Ergänzungswerte zu Hundert ändern, selbst wenn die absoluten Werte gleich geblieben sind.

Wesentlich aufschlußreicher dagegen sind Beziehungszahlen. Hierbei handelt es sich um Verhältniszahlen, die durch Inbeziehungsetzen gleichgeordneter statistischer Massen entstehen. Die Möglichkeiten zur Bildung von Beziehungszahlen sind außerordentlich groß. Es fragt sich jedoch, inwieweit die gebildeten Relationen noch sinnvoll sind und zu weiteren Erkenntnissen führen. Grundsätzlich sollten lieber weniger Kennzahlen mit größerem Aussagewert gebildet werden als viele

mit geringer Erkenntniskraft (90). Antoine vertritt die Ansicht, daß der Betriebspraktiker heute nur 10 bis 15 Grundzahlen benötigt, um sich einen Überblick über die wesentlichen Betriebsvorgänge zu verschaffen (91). Wenn sich die Betriebsvergleiche heute bei den Praktikern noch nicht einer allzu großen Beliebtheit erfreuen, dann liegt das zu einem gewissen Teil auch an den Vergleichsstellen. Vielfach glauben diese nämlich, der Wert eines Betriebsvergleiches hänge allein von der Bildung einer möglichst großen Anzahl von Kennzahlen ab, die den Betrieben zur Verfügung gestellt werden müßten. Diese Ansicht ist irrig. Eine verwirrende Menge von Kennzahlen erschwert dem Betriebsinhaber, der meistens nur eine geringe betriebswirtschaftliche Vorbildung besitzt, die Auswertung der Vergleichsergebnisse. Der mit der Bildung von Kennzahlen eigentlich beabsichtigte Zweck, dem Betriebsinhaber in kurzer, prägnanter Form einen Überblick über das Betriebsgeschehen zu verschaffen, wird auf diese Weise nicht erreicht.

Neben Gliederungs- und Beziehungszahlen sind noch die Veränderungs- oder Indexzahlen - häufig auch Meßzahlen genannt - zu erwähnen. Indexzahlen stellen das Verhältnis gleichartiger Größen zu verschiedenen Zeitpunkten dar. Hierbei werden die Grundzahlen gleich 100 gesetzt und die anderen Gliedzahlen hierauf bezogen. Anwendung finden Indexzahlen vor allem bei Zeitvergleichen (Entwicklungsvergleichen), wenn es gilt, die Veränderung einer untersuchten Größe anschaulich darzustellen.

Zweckmäßiger als die Gliederung der Kennzahlen nach der statistischen Methode ist die Gliederung nach ihrem sachlichen Inhalt. Erst mit Hilfe dieser Gliederung ist es möglich, aus der Vielzahl betrieblicher Kennzahlen diejenigen auszuwählen, die zur Erreichung der jeweiligen Zwecksetzung dienen. Werfen wir einen Blick in die betriebswirtschaftliche Literatur, so ist zu erkennen, daß es heute noch keine einheitliche Systematik betrieblicher Kennzahlen gibt.

Schulz-Mehrin (92), der sich besonders mit dem Problem der betrieblichen Kennzahlen beschäftigt hat, unterscheidet:

a) technisch-mengenmäßige,
b) wirtschaftlich-wertmäßige Kennzahlen.

Im ersten Fall, in dem die Kennzahlen die Durchleuchtung technischer Vorgänge zum Gegenstand haben, spricht er von Kennzahlen der Produktivität.

Im zweiten Fall, in dem die Betrachtung auf die den technischen Vorgang begleitenden wertmäßigen Veränderungen und das wirtschaftliche Ergebnis dieses Vorganges abgestellt ist, spricht er von Wirtschaftlichkeitskennzahlen.

Antoine (93) schlägt folgende Gliederung vor:

a) finanzwirtschaftliche oder Bilanz-Kennzahlen
b) produktions- oder fertigungswirtschaftliche Kennzahlen
c) personalwirtschaftliche Kennzahlen
d) lagerwirtschaftliche Kennzahlen
e) anlagenwirtschaftliche Kennzahlen.

Mellerowicz(94) gliedert die Kennzahlen in die beiden großen Gruppen finanzwirtschaftliche und produktionswirtschaftliche Kennzahlen. Aber auch diese Gliederung tut den Verhältnissen Zwang an, wenn unter den produktionswirtschaftlichen Kennziffern neben Wirtschaftlichkeits-, Kosten- und Leistungskennziffern auch Umsatzkennziffern geführt werden. Umsatzkennziffern gehören aber unzweifelhaft zum Vertriebsbereich.

Sowohl Mellerowicz als auch Antoine versuchen, die Kennziffern nach Betriebsbereichen zu gliedern. Noch besser erscheint dem Verfasser eine Ordnung der Kennzahlen nach ihrem Aussagezweck, Kennzahlen sollen in erster Linie die Beurteilung der Wirtschaftlichkeit eines Betriebes ermöglichen. Eine Beurteilung der Wirtschaftlichkeit ist aber ohne Berücksichtigung der Strukturverhältnisse eines Betriebes wenig sinnvoll. Aus diesem Grunde erscheint es zweckmäßig, die betrieblichen Kennzahlen zu unterteilen in:

1. Kennzahlen der Betriebsstruktur
2. Kennzahlen der Wirtschaftlichkeit.

Auch Schott(95) legt seiner Kennzahlensystematik einen ähnlichen Gliederungsgesichtspunkt zugrunde, indem er die Kennzahlen nach der Betriebsstruktur und nach der Betriebsgebarung gliedert. Allerdings unterteilt Schott die Kennzahlen der Betriebsgebarung in Kennzahlen der Produktivität, Rentabilität und Wirtschaftlichkeit. Schließt man sich der Auffassung Kosiols an, der die Wirtschaftlichkeit als Ergiebigkeit wirtschaftlicher Prozesse ansieht, so ist es folgerichtig, die Kennzahlengruppen der Produktivität, Rentabilität und Wirtschaftlichkeit unter dem Oberbegriff Wirtschaftlichkeit zusammenzufassen. Eine weitere Untergliederung läßt sich in technisch-mengenmäßige und preislich-ökonomische Kennzahlen der Wirtschaftlichkeit durchführen, wobei eine weitere Untergliederung nach Tätigkeitsbereichen möglich ist.

So wie alle betrieblichen Teilbereiche und Funktionen in einem engen Zusammenhang stehen, bilden auch die aus betrieblichen Tatbeständen gebildeten Kennzahlen ein organisch zusammenhängendes Ganzes. Bei einem Betriebsvergleich dürfen daher nicht einzelne Kennziffern aus ihrem Zusammenhang herausgegriffen und beurteilt werden, sondern sie dürfen nur in ihrem gegenseitigen Abhängigkeitsverhältnis gesehen werden.

Im Aufspüren der gegenseitigen Abhängigkeit der Kennziffern und in der sinnvollen Deutung der zugrunde liegenden Tatbestände liegt die Problematik jedes Kennzahlenvergleichs. Auf keinen Fall dürfen Kennzahlen schematisch für die Beurteilung eines Betriebes herangezogen werden. Kennzahlen sind nur ein Hilfsmittel der Betriebsanalyse. Ihr Erkenntniswert wird neben ihrer sinnvollen Errechnung in hohem Maße von dem Urteilsvermögen des auswertenden Betriebswirts bestimmt.

bb) Die Bildung von Richtzahlen

Bei Betriebsvergleichen ist es üblich, die aus dem betrieblichen Zahlenmaterial errechneten Kennziffern mit Richtzahlen zu vergleichen.

Dieser Handlungsweise liegt die Absicht zugrunde, für die betriebsindividuellen Zahlen Beurteilungsmaßstäbe zu finden.

Über Begriffsinhalt und Zwecksetzung von Richtzahlen gehen in der betriebswirtschaftlichen Literatur die Meinungen ebenfalls auseinander. Schott(96) mißt Richtzahlen - mit gewissen Einschränkungen - die gleiche Bedeutung bei wie den Soll-Ziffern beim Soll-Ist-Vergleich. Der Unterschied zu diesen besteht seiner Ansicht nach darin, daß Soll-Ziffern den Charakter von wünschenswerten Zahlen haben, während Richtzahlen aber nur die Bedeutung eines Vergleichsmaßstabes zukommt, nicht aber eines für jeden Betrieb geltenden Solls. Nach Schott sind also Richtzahlen nur Durchschnittszahlen. Dem gegenüber vertritt Schulz-Mehrin(97) die Ansicht, Richtzahlen sollten möglichst nur die Betriebszahlen gut arbeitender Betriebe zugrunde gelegt werden, um einen Anhaltspunkt über die Wirtschaftsweise guter Betriebe zu gewinnen. Schulz-Mehrin setzt Richtzahlen gleich mit Bestzahlen und weist darauf hin, daß für die Bildung von Richtzahlen besonders hohe Anforderungen an die Vergleichbarkeit der Betriebe hinsichtlich Fertigungsprogramm, Betriebsgröße und Fertigungsweise gestellt werden müßten. Es komme bei der Bildung von Richtzahlen nicht so sehr auf Unterlagen aus möglichst vielen, als vielmehr aus möglichst guten Betrieben an. Notfalls genügten schon 3 Betriebe, wenn ihre Angaben einigermaßen übereinstimmen.

Besondere Bedeutung kommt bei der Richtzahlenbildung der methodisch richtigen Errechnung zu. Sollen Richtzahlen den Charakter von Branchendurchschnittszahlen haben, so muß, wenn nicht alle Betriebe eines Wirtschaftszweiges in den Betriebsvergleich einbezogen werden können, das zu ihrer Errechnung erforderliche Zahlenmaterial aus repräsentativen Betrieben gewonnen werden. Daneben spielt auch die Wahl des richtigen Mittelwertes eine wichtige Rolle. Für die Bildung von Mittelwerten gibt es folgende Möglichkeiten:

1. das arithmetische Mittel
2. das geometrische Mittel
3. den dichtesten Wert
4. den Zentralwert.

Welche Art des Mittelwertes im Einzelfall anzuwenden ist, kann nur unter Berücksichtigung des Vergleichszweckes und des Vergleichsgegenstandes entschieden werden. In der Praxis neigt man dazu, solche Mittelwerte zu verwenden, die am einfachsten zu errechnen sind. Hierzu gehört vor allem das arithmetische Mittel. Allerdings ist es erforderlich, die Extremwerte unberücksichtigt zu lassen. Häufig werden neben dem arithmetischen Mittel noch die Streuungsmaße (z.B. durchschnittliche Abweichung bzw. mittlere quadratische Abweichung) angegeben.

Über die Zweckmäßigkeit der Bildung von Mittelwerten vertreten die Sachbearbeiter der vom DHI durchgeführten Betriebsvergleiche keine einheitliche Meinung. Während zunächst innerhalb der einzelnen Betriebs-Größenklassen noch Mittelwerte errechnet wurden, ging man später völlig davon ab. Als Grund hierfür wurde die geringe Anzahl der Betriebe innerhalb der einzelnen Betriebs-Größenklassen sowie die oft-

mals sehr unterschiedliche Betriebsstruktur angegeben (98). Wenn auch zugegeben werden muß, daß die Bildung von Mittelwerten bei Wirtschaftlichkeitsvergleichen nur sinnvoll ist, wenn möglichst strukturgleiche Betriebe verglichen werden, so darf jedoch auf der anderen Seite nicht verkannt werden, daß durch Mittelwerte die Orientierung beim Vergleich der einzelnen Kennzahlen miteinander wesentlich erleichtert wird. Neben Mittelwerten sollten auch Bestwerte als Richtzahlen angegeben werden. Bei Betriebsvergleichen, die der Steigerung der Wirtschaftlichkeit der einzelnen Vergleichsteilnehmer dienen sollen, kann ein Durchschnittswert für einen schlecht arbeitenden Betrieb immerhin ein Anreiz sein, es wenigstens dem Durchschnittsbetrieb gleichzutun. Einem gut arbeitenden Betrieb aber ist mit der Feststellung, daß er über dem Durchschnitt liegt, nicht gedient. Jedoch auch dieser Betrieb benötigt ein erstrebenswertes Ziel. Das kann nur in der Erreichung der Betriebsverhältnisse eines noch besseren Betriebes liegen. "Die Beurteilung der Betriebsgebarung ist ohne Vergleich mit anderen, namentlich vorbildlichen Betrieben oder Betriebsteilen nicht vollkommen möglich"(99).

3. Darstellung der Vergleichsergebnisse

Die Vielfalt des in den Betrieben erhobenen Zahlenmaterials verlangt eine zweckmäßige Darstellung, um die Auswertung zu erleichtern. Die Erfahrung bei Betriebsvergleichen im Handwerk lehrt, daß zur Darstellung der Vergleichsergebnisse sich am besten synoptische Tabellen eignen. Diese Darstellung hat den Vorteil, daß die Zahlenwerte eines jeden Betriebes denen der anderen Betriebe gegenübergestellt werden können. Tabellen, die nur Mittelwerte angeben, besitzen eine begrenzte Aussagekraft.

Die tabellarische Darstellung der Betriebsstruktur sollte sich mindestens auf folgende Tatbestände erstrecken:

Tätigkeitsbereiche
Erzeugnisgruppen
Beschäftigtenzahl und -zusammensetzung
Auftragsstruktur
Standortverhältnisse
Vermögens- und Kapitalstruktur
Technische Ausstattung.

Bei den oftmals im Handwerk anzutreffenden betrieblichen Besonderheiten ist es erforderlich, neben den synoptischen Tabellen für jeden Betrieb eine Strukturübersicht anzufertigen. Während synoptische Tabellen nur einen generellen Überblick über die Betriebsverhältnisse geben, erlauben Strukturübersichten einen umfassenden Einblick in das Betriebsgeschehen. Ein gutes Beispiel für derartige Betriebsbilder geben Dirks und Kleese(100) für die Bekleidungsindustrie. Hier werden Angaben über die Preisklassen der wichtigsten Erzeugnisgruppen, Fertigungsverfahren, Lohnsysteme, Stundenlohndurchschnitte, Vertriebsstruktur usw. gemacht. Auch bei den österreichischen Reihenuntersuchungen (101) wurden neben Übersichtstabellen Betriebsbilder für die einzelnen Betriebe erstellt.

In gleicher Weise wie die Strukturdaten müssen auch die Ergebnisse der Kosten- und Leistungsvergleiche zunächst in Form von synoptischen Tabellen dargestellt werden. Da diese Tabellen in erster Linie die Kostenschwerpunkte der Betriebe aufzeigen sollen, empfiehlt es sich, hierbei die Kosten nur nach Kostengruppen (Materialkosten, Personalkosten und sonstigen Kosten) aufzuteilen. Die weitere Unterteilung der Kosten nach Arten erfolgt in der Betriebsübersicht. Bei der Darstellung der Vergleichsergebnisse sollten neben Prozentzahlen nach Möglichkeit auch absolute Zahlen verwendet werden; denn Relativzahlen allein haben nur einen geringen Aussagewert (102).

Da das Lesen von Tabellen manchen Handwerkern Schwierigkeiten bereitet, empfiehlt es sich, zusätzlich graphische Darstellungen anzufertigen. Schaubilder haben den Vorteil, daß sie das Wesentliche einer Tabelle schnell und einprägsam erkennen lassen. Allerdings ist dabei zu beachten, daß von den vielfältigen Möglichkeiten der graphischen Darstellung nur einfache Formen gewählt werden.

c) Die Auswertung des Zahlenmaterials

1. Methode der Auswertung

Erhebung und rechentechnische Verarbeitung des Zahlenmaterials stellen die ersten beiden Phasen des Betriebsvergleiches dar. Hiernach folgt die Auswertung der Vergleichsergebnisse.

Bei der Auswertung des Zahlenmaterials empfiehlt es sich, nach folgender Methode vorzugehen:

1. Feststellung der Gesamtwirtschaftlichkeit der einzelnen Betriebe durch Kosten- und Leistungsvergleiche.
2. Beurteilung der Wirtschaftlichkeit der einzelnen Betriebe an Hand eines Bestbetriebes und Feststellung der Kostenabweichungen.
3. Ermittlung der Ursachen für die Abweichungen.
4. Vorschläge zur Beseitigung beeinflußbarer Fehlerquellen.

Sollen Betriebsvergleiche den Vergleichsteilnehmern Hinweise zur Verbesserung ihrer Wirtschaftlichkeit geben, so gilt es, zunächst den Ist-Zustand ihrer Wirtschaftlichkeit zu ermitteln. Dies geschieht durch einen Vergleich von Kosten und Leistungen. Da es in den einzelnen Handwerkszweigen keine einheitlichen Mengenleistungen gibt, muß man sich damit begnügen, die Gesamtkosten (unter Aufgliederung nach Kostenarten bzw. -gruppen) der wertmäßigen Betriebsleistung (Leistungsertrag) gegenüberzustellen. Das Verhältnis dieser beiden Größen zueinander drückt den Gesamtwirtschaftlichkeitsgrad eines Betriebes aus. Daneben ist es erforderlich, auch das Betriebsergebnis zu vergleichen, in dem alle Einflüsse der Betriebsgebarung, des Marktes und der Betriebsstruktur ihren Niederschlag finden. Es ist daher in einem marktwirtschaftlich orientierten Wirtschaftssystem der relativ am besten geeignete Maßstab zur Messung der Gesamtwirtschaftlichkeit eines Betriebes. Da das Betriebsergebnis eine Funktion von Kosten und Leistungserträgen ist, ergeben sich bei der Beurteilung der Wirtschaftlichkeit der einzelnen Betriebe mitunter Schwierigkeiten. Das ist vor allem

der Fall, wenn es gilt, einen Bestbetrieb zu finden, dessen Betriebsergebnis als Maßstab für die Beurteilung der anderen Betriebe dienen soll. Hierfür ein Beispiel:

	Betrieb	Kosten	Leistungsertrag	Betriebsergebnis
Fall a)	I	80.000,-	90.000,-	10.000,-
	II	120.000,-	130.000,-	10.000,-
Fall b)	I	80.000,-	87.000,-	7.000,-
	II	80.000,-	90.000,-	10.000,-
Fall c)	I	90.000,-	100.000,-	10.000,-
	II	93.000,-	100.000,-	7.000,-

Zu Fall a) Betrieb I arbeitet wirtschaftlicher als Betrieb II, da er mit einem geringeren Einsatz an Kostengütern das gleiche Betriebsergebnis erzielt.

Zu Fall b) Betrieb II weist die größere Wirtschaftlichkeit auf, weil er bei gleichem Kosteneinsatz eine größere Betriebsleistung und somit ein besseres Betriebsergebnis erzielt.

Zu Fall c) Betrieb I arbeitet wirtschaftlicher, da er die gleiche Leistung mit geringeren Kosten erzielt und somit ein besseres Betriebsergebnis aufweist.

Aus vorstehendem Beispiel geht hervor, daß das Betriebsergebnis als Beurteilungsmaßstab für die Gesamtwirtschaftlichkeit nur eindeutige Ergebnisse liefert, wenn in den Betrieben folgende Voraussetzungen vorliegen:

a) gleiche Betriebsergebnisse bei verschiedenen Kosten und Leistungen oder
b) gleiche Kosten bei verschiedenen Leistungen oder
c) gleiche Leistungen bei verschiedenen Kosten.

In allen anderen Fällen kann das Betriebsergebnis nur mit Einschränkung als Beurteilungsmaßstab für die Wirtschaftlichkeit verwendet werden. Ein Best-Betrieb wird sich nicht immer eindeutig ermitteln lassen. Hieraus ergibt sich die Schlußfolgerung, daß in den Vergleichsgruppen eigentlich nur Betriebe zusammengefaßt werden dürften, die eine der obigen Voraussetzungen erfüllen. In der Praxis ist dies jedoch schwer möglich, da es kaum Betriebe gibt, die gleiche Leistungen bzw. gleiche Kosten oder gleiche Betriebsergebnisse aufweisen.

Nach Ermittlung des Best-Betriebes müssen die Kostenabweichungen der einzelnen Betriebe gegenüber dem Best-Betrieb festgestellt werden. Alsdann gilt es, die Ursachen für die Abweichungen zu ergründen. Aus Erhöhungen bei einzelnen Kostenarten bzw. -gruppen darf man jedoch keine voreiligen Schlüsse ziehen, da vielfach Wechselwirkungen zwischen den Kostenarten bestehen. Die Ursachenforschung stellt die schwierigste Arbeit für den auswertenden Betriebswirt dar, weil, wie bereits aufgezeigt, eine Vielzahl von Faktoren das Betriebsergebnis sowohl von der Kosten- als auch von der Leistungsseite beeinflussen. Nur ein geringer Teil von ihnen kann durch Gruppenbildung isoliert wer-

den. Die anderen Einflußfaktoren lassen sich auch durch zusätzliches Zahlenmaterial nur annäherungsweise ermitteln. Auch M.R.Lehmann(103) vertritt die Ansicht, daß sich die Ursachen für die Abweichungen der Zahlenergebnisse nur mit Wahrscheinlichkeit ermitteln lassen. Da sich ein Teil der Einflußfaktoren (Meisterpersönlichkeit, Betriebsorganisation) nicht quantifizieren läßt, muß die auswertende Stelle eine eingehende Kenntnis der Betriebsverhältnisse besitzen, um auch diese Einflüsse bei der Ergebnisanalyse zu berücksichtigen.

Sind die Ursachen für die Kostenabweichungen festgestellt, so ergibt sich für die Vergleichsstelle die Aufgabe, Vorschläge für die Beseitigung der beeinflußbaren Verlustquellen zu machen. Denn nicht alle für ein schlechtes Betriebsergebnis verantwortlich zu machenden Mängel werden sich tatsächlich beseitigen lassen. Denken wir z.B. an den schlechten Standort eines Bäckerbetriebes. Infolge hoher standortgebundener Investitionen wird ein solcher Betrieb oftmals nicht mehr in der Lage sein, seinen Betriebssitz zu verlegen. - Ein anderer Betrieb hat infolge zu geringen Eigenkapitals ständig Liquiditätsschwierigkeiten. Da hiermit häufig eine unzureichende Rentabilität und hohe Verschuldung einhergehen, werden Banken selten bereit sein, solchen Betrieben noch Kredite einzuräumen. So werden sich die Rationalisierungsvorschläge in erster Linie auf die Betriebsgebarung erstrecken müssen. Vorschläge dieser Art wird der auswertende Betriebswirt nur machen können, wenn er nicht nur mit den Betrieben, sondern auch mit den Branchenverhältnissen vertraut ist.

2. Die praktische Durchführung der Auswertung, dargestellt an einem Beispiel

Der im vorigen Abschnitt geschilderte Weg der Auswertung der Vergleichsergebnisse soll nun an Hand eines Beispiels erläutert werden. Zugrunde gelegt wird das Vergleichsmaterial eines im österreichischen Fleischerhandwerks durchgeführten Betriebsvergleiches (104). Von insgesamt 55 am Vergleich beteiligten Betrieben wurde eine Gruppe von 7 Betrieben ausgewählt, die einen verhältnismäßig geringen Unterschied in der Betriebsleistung aufweisen. Abweichend von der österreichischen Methode wurden die Betriebe nicht nach der Beschäftigtenzahl, sondern nach der Höhe ihrer Betriebsleistung geordnet. Außerdem wurden die Kostenarten nicht auf die Gesamtkosten, sondern auf die Betriebsleistung bezogen. Die übrigen Vergleichswerte wurden unverändert übernommen. Auf augenfällige Unstimmigkeiten in den Kostenpositionen wird beim Vergleich der einzelnen Betriebe hingewiesen.

S. Anhang, Tafel 1 - 6

Im Beispiel werden 7 Betriebe einander gegenübergestellt (vgl. Tafel 1), die sich voneinander in der Betriebsleistung, in den Kosten und auch im Betriebsergebnis unterscheiden. Es liegen hier also Verhältnisse vor, bei denen durch einen Vergleich der Betriebsergebnisse ein Bestbetrieb nicht immer eindeutig ermittelt werden kann.

Ein Blick auf die Vergleichszahlen zeigt, daß Betrieb 15 mit der geringsten Beschäftigtenzahl (vgl. Tafel 4) sowohl absolut als auch relativ das beste Betriebsergebnis erzielt hat (S 57.100 = 3,98 % der

Betriebsleistung (105)). Der Betrieb 15 kann daher als Bestbetrieb der 7 Vergleichsbetriebe angesehen werden. Im folgenden sollen nun die Kostenabweichungen der 6 anderen Betriebe gegenüber Betrieb 15 festgestellt (vgl. Tafel 2) und die Gründe für diese Abweichungen ermittelt werden (vgl. Tafel 3 - 6). Zur besseren Übersicht wurden die einzelnen Kostengruppen und Kostenarten nicht in absoluten Zahlen, sondern in Prozenten der jeweiligen Betriebsleistung dargestellt.

Betrieb 22 weist bei einer höheren Betriebsleistung sowohl absolut als auch in % der BL. ein geringeres Betriebsergebnis aus (S 48.900 = 3,2 % der BL.). Hierfür dürfen in erster Linie die Materialkosten verantwortlich zu machen sein (+ 0,75), da die höheren sonstigen Kosten (+ 0,49) fast ganz durch niedrigere Lohnkosten (- 0,45) kompensiert werden. Bereits an dieser Stelle sei auf die Möglichkeit der Kostensubstitution hingewiesen, die sich über das ganze Kostengefüge erstrecken kann. Es kann daher zu völlig falschen Erkenntnissen führen, wenn man nur einzelne Kostenarten der Betriebe miteinander vergleicht und deren jeweilige Höhe als Zeichen guter oder schlechter Betriebsgebarung deutet. Ausschlaggebend für die Gesamtwirtschaftlichkeit eines Betriebes ist nicht die einzelne Kostenart, sondern die Höhe der Gesamtkosten. Allerdings läßt sich die Wechselwirkung zwischen den einzelnen Kostenarten bei einem reinen Kostenartenvergleich oftmals nicht eindeutig feststellen, sondern muß durch zusätzliches Vergleichsmaterial ergründet werden. Im vorliegenden Fall liegt die Annahme einer Kostensubstitution zwischen Lohnkosten und sonstigen Kosten nahe, da Betrieb 22 einen höheren Grad der Mechanisierung aufweist als Betrieb 15. Hinweise hierfür geben die Bilanzwerte (vgl. Tafel 5). Betrieb 22 weist ein Anlagevermögen von S 291.900, Betrieb 15 von nur S 85.600 auf. Die größere Anlagenintensität wirkt sich zwangsläufig in höheren Gemeinkosten aus, was ein Vergleich der Gemeinkostenarten beider Betriebe zeigt (vgl. Tafel 3). Betrieb 22 weist gegenüber Betrieb 15 höhere Beträge in folgenden Positionen auf:

Instandhaltung	1,05 %	gegenüber	0,69 %
Bankspesen, Zinsen, Skonti	2,00 %	"	0,59 %
Abschreibungen	1,18 %	"	0,93 %

Allerdings dürfte der höhere Anteil der Instandhaltungskosten nicht ausschließlich auf eine höhere Anlagenintensität zurückzuführen sein. Wahrscheinlich entfällt ein Teil der Erhöhung auf Instandhaltung an Betriebsräumen, da Betrieb 22 sich in eigenen Räumen befindet. Entgegen der deutschen Gepflogenheit, für Betriebe in eigenen Räumen eine kalkulatorische Miete zu berechnen und die pagatorischen Haus- und Grundstücksaufwendungen zu neutralisieren, wurde bei den österreichischen Reihenuntersuchungen anstelle kalkulatorischer Miete der effektive Instandhaltungsaufwand angesetzt (106). Es besteht somit eine Kostensubstitution zwischen den Positionen Miete und Instandhaltung.

Welches können nun die Ursachen für die überhöhten Materialkosten in Betrieb 22 sein? In materialintensiven Handwerkszweigen, wie im Fleischerhandwerk, bestimmen günstiger Materialeinkauf und rationelle Materialverwendung weitgehend das Betriebsergebnis. Ob der Materialeinkauf in diesem Betrieb ungünstig war, kann nur ein Vergleich der Einkaufspreise der wichtigsten Materialarten klären. Sind die Ein-

kaufspreise nicht überhöht, so müssen entweder der Materialverbrauch unwirtschaftlich oder aber die erzielten Verkaufspreise zu gering sein; denn bei einem Vergleich der Kostenarten, bezogen auf die Betriebsleistung, kann ein höherer prozentualer Anteil nicht allein auf höhere Kosten, sondern auch auf zu geringe Verkaufspreise zurückzuführen sein. Aufschluß hierüber kann nur ein Kalkulationsvergleich der wichtigsten Erzeugnisse geben, der neben dem mengenmäßigen Verbrauch auch die erzielten Verkaufspreise umfassen muß.

Betrieb 24 weist das schlechteste Betriebsergebnis der gesamten Vergleichsgruppe auf (- S 95.300 = - 7,27 %). Sämtliche Kostengruppen liegen über denen von Betrieb 15, dabei vor allem die Materialkosten (+ 4,61) und die sonstigen Kosten (+ 4,34). Ob die Kosten zu hoch oder die Erlöse zu gering sind, kann wiederum nur ein Kalkulationsvergleich zeigen.

Auffallend sind die hohen Personalkosten, obwohl dieser Betrieb einen stärkeren Mechanisierungsgrad aufweist als Betrieb 15. Das Anlagevermögen beträgt in Betrieb 24 S 646.100 gegenüber nur S 85.600 in Betrieb 15. Die erheblich höheren sonstigen Kosten sind daher vor allem auf das größere Anlagevermögen zurückzuführen. So betrugen die Energie- und Heizungskosten, Verzinsung und Abschreibungen in Betrieb 24 8,43 % gegenüber 2,41 % in Betrieb 15. Die trotz des hohen Anlagevermögens erzielte geringe Betriebsleistung läßt auf eine unzureichende Kapazitätsausnutzung schließen.

Betrieb 25 weist zwar noch ein positives Betriebsergebnis aus (S 19.900 = 1,62 %), liegt aber infolge höherer Kostenrelationen in allen Kostengruppen weit unter dem Betriebsergebnis von Betrieb 15. Am auffälligsten ist hier die Abweichung in der Gruppe der sonstigen Kosten (+ 1,12), die vor allem auf höhere Energiekosten, Verzinsung und Abschreibungen zurückzuführen ist (4,63 % gegenüber 2,41 %). Wie Betrieb 24 verfügt auch Betrieb 25 über ein erheblich höheres Anlagevermögen als Betrieb 15. Allerdings hat auch in diesem Betrieb die höhere Anlagenintensität keine wesentliche Einsparung an Lohnkosten zur Folge gehabt. Wahrscheinlich mag das teilweise daran liegen, daß der Betrieb eine Filiale besitzt.

Betrieb 26 hat ein negatives Betriebsergebnis erzielt. Hier fallen vor allem die höheren Personalkosten (+ 2,57) und die höheren sonstigen Kosten (+ 3,55) auf. Die gegenüber Betrieb 15 geringere Betriebsleistung je Beschäftigten (S 207.600 gegenüber S 287.100 in Betrieb 15) läßt vermuten, daß die Beschäftigten in diesem Betrieb nicht genügend ausgelastet bzw. daß die erzielten Preise zu gering sind. Für letzteres spricht die ungünstige Lage des Betriebes (A/3). Im Fleischerhandwerk übt der Standort einen großen Einfluß auf die Preisgestaltung aus. Betriebe mit ungünstigen Standortverhältnissen sind oftmals gezwungen, ihre Preise herabzusetzen, um neue Kunden zu gewinnen. Ursachen für die höheren sonstigen Kosten (+ 3,55) dürften in diesem Betrieb höhere Energie- und Heizungskosten (+ 1,81) sowie höhere Instandhaltungskosten (+ 0,73) sein. Außerdem liegen die Werbungskosten (+ 0,99) erheblich über denen des Betriebes 15, da Betrieb 26 infolge des ungünstigen Standortes vermutlich eine verstärkte Werbung treiben mußte.
Ein Blick auf die Finanzstruktur des Betriebs 26 zeigt, daß dieser Be-

trieb über ein erhebliches Anlagevermögen (S 241.000) verfügt, daß aber nur zu etwa 66 % durch Eigenkapital gedeckt ist. Der höhere Bestand an Lieferantenverbindlichkeiten und sonstigen Verbindlichkeiten läßt darauf schließen, daß dieser Betrieb die Vergrößerung seines Anlagevermögens auf Kosten der liquiden Mittel durchgeführt hat, ein weit verbreiteter Finanzierungsfehler im Handwerk (107). Eine schlechte Liquiditätslage hat zur Folge, daß die Betriebe ihre Waren nicht mehr unter Ausnutzung von Skonto einkaufen können, was besonders für materialintensive Betriebe nachteilig ist. Hier zeigt sich deutlich, daß eine Verbesserung der Wirtschaftlichkeit im technischen Bereich nicht immer zur Verbesserung der Gesamtwirtschaftlichkeit eines Betriebes führen muß. - Der Bilanzvergleich zeigt ferner einen außergewöhnlich hohen Forderungs- und Lagerbestand in Betrieb 26. Während der durchschnittliche Forderungsbestand bei den 7 Vergleichsbetrieben bei S 29.100 liegt, beträgt er in Betrieb 26 hingegen S 63.100. Worauf diese anomale Abweichung zurückzuführen ist, läßt sich an Hand des vorliegenden Zahlenmaterials nicht einwandfrei klären. Da im Fleischerhandwerk Bargeschäfte die Regel sind, besteht Grund zur Annahme, daß Betrieb 26 sich vielleicht bemüht, durch längere Kreditgewährung Kunden zu gewinnen. Ein anderer Grund für den hohen Forderungsbestand könnte darin liegen, daß dieser Betrieb einen großen Teil seiner Umsätze aus Lieferungen an Wiederverkäufer erzielt. Ob und in welchem Umfange dieser Betrieb an Wiederverkäufer liefert, geht aus den Vergleichszahlen nicht hervor. Diese Angabe ist aber bei einem Betriebsvergleich im Fleischerhandwerk von großer Bedeutung, da sich hieraus wesentliche Rückschlüsse auf die Rentabilität des Betriebes ziehen lassen. Es ist ein Unterschied, ob ein Betrieb seinen gesamten Umsatz im Ladengeschäft erzielt oder ob hiervon 30 - 40 % auf Lieferungen entfallen, bei denen neben der Gewährung hoher Rabatte noch zusätzliche Transportkosten anfallen. - Auch der Warenbestand liegt in Betrieb 26 wesentlich höher als in den anderen Betrieben (S 61.900 gegenüber einem durchschnittlichen Warenbestand von S 31.200). Eine Überprüfung der Umschlagsgeschwindigkeit der einzelnen Warenarten zum Zwecke einer besseren Einkaufspolitik kann wesentlich zur Verbesserung der angespannten Liquiditätslage des Betriebes beitragen.

Auch Betrieb 28 weist ein negatives Betriebsergebnis aus. Hier sind vor allem überhöhte Kosten im Material- und Lohnbereich festzustellen. Die geringere Betriebsleistung je Beschäftigten (S 178.300 gegenüber S 287.100 in Betrieb 15) weist auf eine ungenügende Arbeitsleistung bzw. auf zu niedrige Preise hin. Die hohen Lohnkosten dürften sich z. T. aus der Tatsache erklären, daß der Betrieb zwei Filialen hat. Weitere Ursachen für das geringere Betriebsergebnis lassen sich aus den vorliegenden Zahlen nicht erkennen.

Betrieb 30 war ebenfalls nicht in der Lage, ein positives Betriebsergebnis zu erreichen. Alle drei Kostenbereiche dieses Betriebes liegen über denen von Betrieb 15. Die größten Abweichungen findet man bei den Lohnkosten und den sonstigen Kosten. Die außergewöhnlich geringe Betriebsleistung je Beschäftigten (S 135.700 gegenüber S 287.100 in Betrieb 15) zeugen von einer personellen Überbesetzung. Die hohe Beschäftigtenzahl von 9,13, worunter sich noch 2 Familienangehörige befinden, läßt indes Zweifel an der Richtigkeit der Bewertung der Be-

schäftigten durch die Vergleichsstelle aufkommen (Vgl. Erläuterungen zu Tafel 4). Die wesentlich höheren sonstigen Kosten erklären sich in erster Linie durch höhere Werte bei den Energie- und Heizungskosten (1,55 % gegenüber 0,89 %), Rechtshilfe und Beratung (1,08 % gegenüber 0,15 %), Zinsen (1,69 % gegenüber 0,59 %), Abschreibungen (2,99 % gegenüber 0,93 %) und Fuhrpark (1,58 % gegenüber 0,97 %). Ein großer Teil dieser Kosten ist durch das erheblich höhere Anlagevermögen des Betriebes bedingt (S 534.100 gegenüber S 85.600). Das hohe Anlagevermögen läßt in Verbindung mit der geringen Betriebsleistung den Schluß zu, daß die Kapazität des Betriebes bei weitem nicht ausgelastet ist. Da es sich bei einem großen Teil der durch das Anlagevermögen verursachten Kosten um Fixkosten handelt, wird sich eine Verbesserung des Betriebsergebnisses nur durch eine Umsatzausweitung erreichen lassen.

3. Erkenntnisse aus der Auswertung der Vergleichsergebnisse

Der Verfasser hat sich bemüht, das ihm aus dem angeführten Betriebsvergleich zur Verfügung stehende Zahlenmaterial im Hinblick auf die gestellte Zwecksetzung auszuwerten. Nachstehend sollen die wichtigsten Erkenntnisse dargestellt werden:

Die Auswertung der Vergleichsergebnisse darf den beteiligten Betrieben nicht selbst überlassen werden.

Das Lesen eines Betriebsvergleichs ist schwieriger als man normalerweise annimmt. "Bei Fehlen einer fachgerechten Interpretation entsteht nur ein nutzloses Gerede über die Möglichkeiten der Kostenunterschiede"(108). Nur die Vergleichsstelle, die sowohl den technischen als auch den wirtschaftlichen Aufbau der Vergleichsbetriebe kennt, kann die Vergleichsergebnisse richtig deuten (109). Handwerksbetriebe, deren Inhaber in der Regel nur über geringe betriebswirtschaftliche Kenntnisse verfügen, werden hierzu kaum in der Lage sein. Aus diesem Grunde kann dem Vorschlage Hruschkas (110), nicht nur die Vergleichsteilnehmer, sondern auch nicht am Vergleich beteiligte Betriebe sollten die eigenen Kosten und Erträge mit den Zahlen verwandter Betriebe vergleichen, nicht zugestimmt werden.

Einmal erscheint es fraglich, ob die nicht beteiligten Betriebe vergleichbares Zahlenmaterial erstellen können, zum anderen dürfte es für sie schwierig sein, "verwandte" Betriebe herauszufinden. Selbst wenn einige der untersuchten Betriebe Ähnlichkeiten hinsichtlich Größe, Standort und Tätigkeitsbereich aufweisen, können noch weitere strukturelle Unterschiede bestehen. Die Kenntnis dieser strukturellen Unterschiede und ihres Einflusses auf das Betriebsergebnis ist eine unerläßliche Voraussetzung für die richtige Beurteilung der Vergleichsergebnisse. Selbst Hruschka (111), der an der Durchführung der österreichischen Reihenuntersuchungen maßgeblich beteiligt war, betont, daß die Struktureigenarten der einzelnen Betriebe bei jedem Betriebsvergleich berücksichtigt werden müssen.

Das bisher vorhandene Vergleichsmaterial reicht zur Bestimmung der Einflußgrößen der Wirtschaftlichkeit nicht aus.

Bei dem Versuch, die Kostenabweichungen auf ihre Beeinflussungsfaktoren hin zu untersuchen, hat sich gezeigt, daß Kostenartenvergle-

che wenig instruktiv sind. Sie zeigen lediglich die Tatsache, daß Betriebe, die unter verschiedenen Verhältnissen arbeiten, zu verschiedenen Kostenprozenten kommen müssen. Allein aus dieser Verschiedenheit auf eine abweichende Betriebsgebarung zu schließen, ist bedenklich (112). Die Feststellung der Kostenabweichungen hat nur die Bedeutung eines Signals, den Gründen derselben nachzugehen. "Jede isolierte Betrachtung einer Kostenart oder Kostengruppe führt zu Fehlschlüssen. Zwischen den einzelnen Kostenarten bestehen zahlreiche Abhängigkeiten und Beeinflussungsmöglichkeiten. Höhere Kosten an einer Stelle sind oftmals nur ein Ausdruck für Kostenverlagerungen. Die Mehrkosten können an anderer Stelle durch Kostenentlastungen kompensiert und überkompensiert werden"(113).

Da das Betriebsergebnis eine Funktion von Kosten und Betriebsertrag ist, läßt sich an Hand eines Kostenartenvergleiches nicht einmal eindeutig feststellen, ob in den einzelnen Betrieben überhöhte Kosten oder zu geringe Erträge die Ursache für das geringe Betriebsergebnis sind. Aufschluß hierüber kann nur ein Kostenträgervergleich (Kalkulationsvergleich) geben, der für die wichtigsten betrieblichen Erzeugnisse angestellt wird.

Als weiteres Hindernis für die Ursachenforschung erwies sich das Fehlen von Angaben über die technische Ausstattung der Betriebe, die Betriebsorganisation und die Meisterpersönlichkeit. Soweit sich diese Tatbestände einer Quantifizierung entziehen, sollten sie verbal ausgedrückt werden. Noch besser ist der persönliche Einblick in den Betrieb. So mußte der Verfasser dieser Arbeit sich darauf beschränken, Vermutungen darüber anzustellen, worauf die Kostenabweichungen zurückzuführen sein könnten.

d) Nutzanwendung für den Einzelbetrieb

Am Schluß der vorliegenden Arbeit ergibt sich die Frage, welchen praktischen Nutzen die Einzelbetriebe aus Betriebsvergleichen ziehen können. Bereits im letzten Abschnitt haben wir festgestellt, daß die Auswertung der Vergleichsergebnisse erhebliche Anforderungen an die auswertende Person stellt. Infolge der Unmöglichkeit, alle Einflüsse der unterschiedlichen Betriebsstrukturen durch Gruppenbildung auszuschalten, können Kostenartenvergleiche zunächst nur die Kostenabweichungen aufzeigen, ohne daß es jedoch aus dem Zahlenmaterial allein gelingt, bis zu den entscheidenden Beeinflussungsgrößen vorzudringen. Zwar werden sich aus einzelnen Kennziffern, z.B. aus dem Lagerumschlag oder aus der anomalen Höhe einzelner Kostenarten schon gewisse Anhaltspunkte darüber gewinnen lassen, wo Verlustquellen im Betrieb zu suchen sind. Eine umfassende Verlustquellenforschung wird sich aber aus einem Zahlenvergleich allein nicht ermöglichen lassen. Hierzu bedarf es einer eingehenden Betriebsanalyse, die nach Möglichkeit von den mit der Durchführung des Betriebsvergleichs betrauten Personen (Betriebswirt und Ingenieur) durchzuführen ist. Die Zahlen aus anderen Betrieben können hierbei als Wegweiser dienen. Sollen Betriebsvergleiche ein wirksames Mittel zur Steigerung der Wirtschaftlichkeit sein, so müssen sie letzten Endes in eine Betriebsberatung auslaufen.

Diese Erkenntnis findet sich auch bei zahlreichen Autoren, so vor allem bei Hoeppel, der dies bereits im Titel seiner Schrift "Betriebsvergleich und Betriebsberatung im Malerhandwerk" zum Ausdruck bringt(114). Auch Schott, der mehrere Schriften über den Betriebsvergleich veröffentlicht und selbst erfolgreich Betriebsvergleiche durchgeführt hat, unterstreicht die Notwendigkeit von Betriebsberatungen(115).

Schott liefert auch den Beweis dafür, daß sich aus Betriebsvergleichen nicht sofort die Früchte ernten lassen. Erst durch wiederholte Durchführung konnten die Betriebsvergleiche verbessert und den Betrieben Anhaltspunkte für die Rationalisierungsarbeit gegeben werden. Dabei war es erforderlich, zunächst das Rechnungswesen zu vereinheitlichen sowie die Unternehmer und Sachbearbeiter laufend zu schulen.

Eine andere Möglichkeit, Betriebsvergleiche nutzbringend für die Vergleichsteilnehmer zu verwenden, besteht in der Durchführung eines Erfahrungsaustausches. Seine Aufgabe ist es, die Vergleichsergebnisse zu durchleuchten und Anregungen für Rationalisierungsmaßnahmen zu geben. Die Notwendigkeit der Kombination von Betriebsvergleich und Erfahrungsaustausch betonen besonders schweizer Praktiker des Betriebsvergleiches. So stellt Meyer(116) fest: "Erfahrungsaustausch ist immer auch ohne eigentlichen zwischenbetrieblichen Vergleich möglich. Der letztere aber ist vernünftigerweise kaum ohne Erfahrungsaustausch denkbar; namentlich aus den Vergleichszahlen lassen sich nicht immer bestimmte Geschäftsprinzipien herauslesen. Die Zahlen können so und anders zustande gekommen sein; denn das Geschehen in der Unternehmung folgt keinen Naturgesetzen."

Auch deutsche Autoren, so z.B. Henzel(117), vertreten die Ansicht, daß sich erst durch einen Erfahrungsaustausch für den einzelnen Betrieb die Verlustquellen, ihre Ursachen und Wirkungen zeigen und Möglichkeiten zu ihrer Beseitigung ergeben.

Wenn auch der Erfahrungsaustausch als notwendige Ergänzung von Betriebsvergleichen angesehen werden muß, so dürfen jedoch auf der anderen Seite die Schwierigkeiten nicht übersehen werden, die der Bildung von Erfahrungsaustauschgruppen im Handwerk entgegenstehen. Wohl in keinem anderen Wirtschaftszweig besteht eine solche Geheimniskrämerei und übertriebene Konkurrenzangst wie im Handwerk. Daß aber auch im Handwerk die Bildung von Erfahrungsaustauschgruppen möglich ist, beweisen hoffnungsvolle Ansätze im Berliner Strickerhandwerk, im Stuttgarter Schlosserhandwerk, im Tischlerhandwerk u.a. Am ehesten dürfte man zum Ziel kommen, wenn in den Erfahrungsaustauschgruppen nur solche Betriebe zusammengefaßt werden, die keine ausgesprochenen Konkurrenten sind.

Das Auffinden und Beseitigen innerbetrieblicher Verlustquellen mit Hilfe von Betriebsberatung und Erfahrungsaustausch ist aber nicht der einzige Nutzen, den die Vergleichsteilnehmer aus Betriebsvergleichen erzielen können. Ein weiterer Vorteil bietet sich ihnen dadurch, daß die Teilnahme an Betriebsvergleichen in der Regel eine Verbesserung des betrieblichen Rechnungswesens mit sich bringt. Gedacht sei hier vor allem an die Aufstellung von einheitlichen Kontenplänen, Bilanz- und Kalkulationsschemata, Kalkulationsrichtlinien, Formularsätzen usw. Die Verbesserung des Rechnungswesens wiederum trägt dazu bei, die Schwachstellen im Betrieb zu erkennen, und führt somit ebenfalls zur Steigerung der Wirtschaftlichkeit.

F. Zusammenfassung

Ausgangspunkt für die Durchführung jedes Betriebsvergleiches ist der Vergleichszweck. Er bestimmt, welche Betriebe in den Vergleich einbezogen und welche betrieblichen Tatbestände verglichen werden sollen; er entscheidet, wie das Vergleichsmaterial erfaßt und wie es ausgewertet werden muß.

Im Gegensatz zu anderen Wirtschaftszweigen hatten die bisher im Handwerk durchgeführten Betriebsvergleiche meistens eine zu umfangreiche Zwecksetzung. Sie sollten einen Überblick über die Strukturverhältnisse der Handwerkszweige geben und gleichzeitig den Vergleichsteilnehmern Anhaltspunkte für Rationalisierungsmöglichkeiten liefern. Der Verfasser vertritt die Ansicht, daß zwei so konträre Zwecksetzungen sich in einem Betriebsvergleich nur unvollkommen erfüllen lassen. Während es bei Betriebsvergleichen als Kontrollmittel der Betriebsgebarung darauf ankommt, die Besonderheiten und Eigentümlichkeiten der Einzelbetriebe hervorzuheben und deren Ursachen nachzugehen, erstreben Betriebsvergleiche als Branchenuntersuchungen das Gemeinsame und Gleichartige, das durch Abstraktion von dem Individuellen gewonnen wird.

Jede dieser unterschiedlichen Zwecksetzungen stellt an die Vergleichbarkeit der Betriebe andere Anforderungen. Vergleiche, die der Kontrolle der Betriebsgebarung dienen sollen, setzen eine möglichst gleichartige Struktur voraus. Betriebsvergleiche, welche die strukturellen Verhältnisse einer Branche aufzeigen sollen, erfordern die Einbeziehung von Betrieben mit unterschiedlichen Strukturmerkmalen, um zu einer echten Repräsentanz zu gelangen. Die Zahl der Vergleichsteilnehmer muß hierbei größer sein als im erstgenannten Fall.

Die Forderung nach weitgehender Strukturgleichheit der Betriebe läßt sich bei der Vielfalt der handwerklichen Betriebe besonders schwer erfüllen. Die in anderen Wirtschaftszweigen weit verbreitete Methode, strukturelle Verschiedenheiten durch Bildung homogener Vergleichsgruppen auszuschalten, ist im Handwerk nur in bescheidenem Maße möglich, da der Kreis der Vergleichsteilnehmer in der Regel klein ist. In der Praxis wird man daher gewisse strukturelle Verschiedenheiten in Kauf nehmen müssen. Auf jeden Fall aber sollten die Vergleichsteilnehmer ein gleichartiges Fertigungsprogramm aufweisen.

Eine weitere Voraussetzung für den Betriebsvergleich ist die Vergleichbarkeit des Zahlenmaterials. Diese läßt sich um so eher erreichen, je einheitlicher das Rechnungswesen der Vergleichsteilnehmer ist. Kann die Vereinheitlichung nicht vor Durchführung des Betriebsvergleiches erreicht werden, so muß sie nach und nach angestrebt werden. Zu Beginn eines Betriebsvergleiches sollte das Zahlenmaterial auf jeden Fall durch Betriebsbegehung erhoben werden. Erst im Laufe der Zeit, wenn Betriebsinhaber und kaufmännische Hilfskräfte durch die Vergleichsstelle geschult worden sind, kann die Erhebung des Zahlenmaterials mittels Fragebogen erfolgen. Die Aussagekraft der Vergleichsergebnisse wird daher mit Wiederholung der Vergleiche wachsen.

Jedoch läßt die Schwierigkeit der periodengerechten Abgrenzung von Kosten und Leistung zunächst kürzere Vergleichsperioden als das Kalenderjahr nicht zu.

Zur Erhöhung der Vergleichbarkeit der Betriebe und zur schnellen Bereitstellung der Vergleichsergebnisse empfiehlt es sich, das Vergleichsfeld nicht zu groß zu wählen. Regional begrenzte Betriebsvergleiche sind daher Vergleichen, die sich auf das gesamte Bundesgebiet erstrecken, vorzuziehen.

Unter Wirtschaftlichkeit haben wir im Sinne Kosiols die Ergiebigkeit wirtschaftlicher Prozesse verstanden. Sollen Betriebsvergleiche zur Steigerung der Wirtschaftlichkeit der Vergleichsbetriebe beitragen, so muß zunächst deren Ist-Wirtschaftlichkeit festgestellt werden. In einer Marktwirtschaft findet die Gesamtwirtschaftlichkeit eines Betriebes ihren zahlenmäßigen Ausdruck im Betriebsergebnis. Da dieses eine Funktion von Kosten und Leistung ist, kann der Vergleich dieser Größen als Kernstück jedes Wirtschaftlichkeitsvergleiches angesehen werden. Ein Werturteil über den Wirtschaftlichkeitsgrad eines Betriebes läßt sich jedoch erst fällen, wenn der Ist-Zustand mit einer Norm verglichen wird. Als Norm hat der Verfasser die Wirtschaftlichkeit des Best-Betriebes der Vergleichsgruppe gewählt.

An den Vergleich von Norm- und Ist-Wirtschaftlichkeit muß sich die Ursachenforschung der Abweichungen schließen. Erst hiernach können Maßnahmen zur Verbesserung der Wirtschaftlichkeit eingeleitet werden.

Schwierigste Phase jedes Wirtschaftlichkeitsvergleiches ist die Ursachenforschung. Die Gegenüberstellung der Betriebsergebnisse stellt nur einen Ausgangspunkt für die analytische Betrachtung dar. Zwecks weiterer Erkenntnisse sind die Komponenten des Betriebsergebnisses, Gesamtkosten und Gesamtleistung (Leistungsertrag), in ihre Elemente zu zerlegen, mit den Zahlen des Normbetriebes zu vergleichen und die Ursachen der Abweichungen festzustellen.

Als Hilfsmittel der Ursachenforschung dient der Vergleich der wichtigsten betrieblichen Tatbestände, die das Betriebsergebnis beeinflussen. Die Schwierigkeit besteht darin, aus der Vielzahl der möglichen Einflußfaktoren die relevanten Größen auszuwählen. Hierfür ist der persönliche Einblick in die Betriebsverhältnisse unerläßlich.

An Hand vorstehender Methode hat der Verfasser das Vergleichsmaterial eines Betriebsvergleichs im österreichischen Fleischerhandwerk ausgewertet. Hierbei hat sich gezeigt, daß ein Vergleich der Kostenarten (Gesamtkostenvergleich), selbst wenn diese auf die Betriebsleistung (Leistungsertrag) bezogen werden, nur einen geringen Erkenntniswert besitzt. Aus den unterschiedlichen prozentualen Anteilen der einzelnen Kostenarten kann noch kein eindeutiges Urteil über die Betriebsgebarung gefällt werden. Abgesehen davon, daß Wechselwirkungen zwischen den einzelnen Kostenpositionen bestehen (Kostensubstitutionen), können Kostenabweichungen auch die Folge struktureller Verschiedenheiten sein. Außerdem ist stets zu beachten, daß ein ungünstiges Verhältnis zwischen Kosten und Betriebsleistung nicht allein auf überhöhte Kosten, sondern auch auf unzureichende Preise zurückzuführen sein kann.

Wesentlich aufschlußreicher für die Verlustquellenforschung sind Kostenträgervergleiche (Kalkulationsvergleiche), die sich sowohl auf die Kosten als auch auf die Erlöse vergleichbarer Leistungen erstrekken müssen. Der Erkenntniswert von Kostenträgervergleichen wird wesentlich erhöht, wenn man bei den Einzelkosten nicht nur den wertmäßigen, sondern auch den mengenmäßigen Güterverbrauch gegenüberstellt. Obwohl die individuelle Leistungserstellung im Handwerk Kostenträgervergleiche in geringerem Umfange als in anderen Wirtschaftszweigen zuläßt, so gibt es doch einzelne Handwerkszweige, in denen Kostenträgervergleiche möglich sind. In diesen Fällen sollte man auf sie nicht verzichten.

Die Auswertung jedes Wirtschaftlichkeitsvergleiches stellt hohe Anforderungen an die Person des Auswerters. Der Verfasser vertritt die Ansicht, daß man es den einzelnen Handwerksbetrieben nicht selbst überlassen darf, aus den Vergleichsergebnissen Schlüsse zu ziehen. Ohne fachgerechte Interpretation werden Handwerksmeister aus Betriebsvergleichen nur wenig Nutzen ziehen, da sie in der Regel nur über geringe betriebswirtschaftliche Kenntnisse verfügen. Allein die Vergleichsstelle, die das Zahlenmaterial erhoben hat und den technischen und wirtschaftlichen Aufbau der Betriebe kennt, kann die Ergebnisse richtig deuten. Die Vergleichsstelle darf sich jedoch nicht darauf beschränken, Verlustquellen in den Betrieben aufzuzeigen, sondern muß auch Vorschläge zu ihrer Beseitigung unterbreiten. Jeder Betriebsvergleich wird daher mit einer Betriebsberatung verbunden werden müssen. Eine andere Möglichkeit, die Vergleichsergebnisse nutzbringend für die Betriebe auszuwerten, besteht in der Bildung von Erfahrungsaustauschgruppen.

Werden Betriebsvergleiche in der vom Verfasser vorgeschlagenen Weise durchgeführt und durch Betriebsberatung und Erfahrungsaustausch ergänzt, so können sie auch im Handwerk zur Steigerung der Wirtschaftlichkeit beitragen.

Anmerkungen

1) Voigt, F.: Handwerk, in: Handwörterbuch der Sozialwissenschaften, herausgegeben von E. v. Beckerath, C. Brinkmann, E. Gutenberg u.a., 5. Band, Stuttgart-Tübingen-Göttingen 1956, S. 24

2) Vgl. Rössle, K.: Handwerksbetrieb, in: Handwörterbuch der Sozialwissenschaften ..., S. 42 ff.

3) Methodische Einführung, Betriebe, Beschäftigte, Umsätze, Löhne und Gehälter, Stuttgart 1958, S. 92 ff., Heft 1 der Handwerkszählung 1956 (Veröffentlichungen des Statistischen Bundesamtes in der Reihe: Statistik der Bundesrepublik Deutschland, Band 203)

4) Vgl. zu diesen und den folgenden Ausführungen Voigt, F.: Handwerk, in: Handwörterbuch der Sozialwissenschaften..., S. 31/32.

5) Kosiol, E.: Steigerung von Wirtschaftlichkeit und Produktivität in Unternehmungen, in: ZfB, 22. Jg. (1952), S. 546

6) Kosiol, E.: Typologische Gegenüberstellung von standardisierender (technisch orientierter) und prognostizierender (ökonomisch ausgerichteter) Plankostenrechnung, in: Plankostenrechnung als Instrument moderner Unternehmungsführung, herausgegeben von E. Kosiol, Berlin 1956, S. 56

7) Buchführung und Kostenrechnung. Herausgegeben und bearbeitet von J. Fischer, O. Hess, G. Seebauer u.a., Leipzig 1939, S. 229

8) "Kontrolle ist immer nur dann sinnvoll und liefert nur dann einen wirksamen Erfolg, wenn sie auf einem Vergleichen mit einem Maßstab (dargestellt durch den erstrebten Betriebszustand) beruht, der jedoch kein theoretisches Gebilde sein darf, sondern praktisch erreichbar sein muß." - Kosiol, E. und Mitarbeiter: Verfahren der Vorgabekostenrechnung, in: Plankostenrechnung als Instrument..., S. 88

9) Brunner, O.: Die betriebswirtschaftliche Verfassung des Ofensetzerhandwerks in Baden-Württemberg, München 1956, S. 35 (Handwerkswirtschaftliche Reihe Nr. 19)

10) Schorp, G.: Der Betriebsvergleich, eine methodologische Untersuchung, Diss. Tübingen 1939, S. 14 ff.

11) M. R. Lehmann unternimmt den Versuch, die Einflüsse des Standortes rechnerisch zu eliminieren (vgl. M. R. Lehmann: Industrielle Betriebsvergleiche, Wiesbaden 1958, S. 148 ff.). Allerdings beschränkt er sich hierbei auf die Ausschaltung der Beeinflussung der Kosten. Indes wäre es erforderlich, bei Betrieben, die nur für einen begrenzten Markt liefern, auch die Auswirkungen des Standortes auf die Erträge zu berücksichtigen.

12) Schmalenbach, E.: Kostenrechnung und Preispolitik, 7. Aufl., bearbeitet von R. Bauer, Köln und Opladen 1956, S. 446
Vgl. auch: Buchführung und Kostenrechnung, herausgegeben und bearbeitet von J. Fischer ..., S. 364

13) Schott, G.: Betriebsvergleich in der Industrie, Berlin 1941, S. 15 ff.

14) Vgl.: Größere Wirtschaftlichkeit durch geordnetes Rechnungswesen und Betriebsuntersuchungen, herausgegeben vom Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit und der Reichsgruppe Industrie Berlin, Leipzig 1937, S. 56/57

15) Hauck, W. Ch.: Der Betriebsvergleich, Bühl-Baden 1933, S. 69
Weigmann, W.: Grundlagen des Betriebsvergleichs, Stuttgart 1932, S. 21 ff.

16) Schnettler, A.: Der Betriebsvergleich, 2. Aufl., Stuttgart 1951, S. 14/15 und S. 20

17) Schnettler, A.: Der Betriebsvergleich..., S. 5

18) Mellerowicz, K.: Kosten und Kostenrechnung, Band II/2, Berlin und Leipzig 1936, S. 199

19) Gutenberg, E.: Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre, 1. Band, 4. Aufl., Berlin-Göttingen-Heidelberg 1958, S. 400 ff.

20) Schnettler, A.: Der Betriebsvergleich..., S. 8/9 und S. 3/4

21) Vgl. Schott, G.: Betriebsvergleich in der Industrie..., S. 60 ff.

22) Vgl. hierzu auch Ausführungen im folgenden Kapitel.

23) Schnettler, A.: Der Betriebsvergleich..., S. 210 ff.

24) Schott, G.: Betriebsvergleich in der Industrie..., S. 24

25) Schott, G.: Betriebsvergleich in der Industrie..., S. 26 ff.

26) Weigmann, W.: Grundlagen des Betriebsvergleichs..., S. 15 ff.

27) Lehmann, M. R.: Industrielle Betriebsvergleiche..., S. 14

28) Hauck, W. Ch.: Der Betriebsvergleich..., S. 73 ff.

29) Schnettler, A.: Der Betriebsvergleich..., S. 27/28

30) Schnutenhaus (vgl. Schnutenhaus, O.: Das Schwächebild des Betriebsvergleichs, in: Aktuelle Betriebswirtschaft, Festschrift zum 60. Geburtstag von Konrad Mellerowicz, Berlin 1952, S. 172) vertritt die Ansicht, daß man die häufig in der betriebswirtschaftlichen Literatur als Störungsfaktoren bezeichneten strukturellen Verschiedenheiten der Betriebe gar nicht als solche bezeichnen dürfte, da man aus der Fülle artverwandter, ähnlicher, aber doch nicht gleicher Faktoren aufgabemäßig Erkenntnisobjekte und Vergleichsmaßstäbe aussuchen müsse, um den Vergleichszweck zu erreichen. Dieser Auffassung kann sich der Verfasser nicht anschließen.

31) Schnettler, A.: Der Betriebsvergleich..., S. 30/31

32) Vgl. Buchführung und Kostenrechnung, herausgegeben und bearbeitet von J. Fischer..., S. 382 ff.

33) Vgl. Buchführung und Kostenrechnung..., S. 415 ff.

34) Kosiol, E.: Kalkulatorische Buchhaltung, 5. Aufl., Wiesbaden 1953, S. 164 ff.

35) künftig abgekürzt als DHI

36) Brunner, O.: Die betriebswirtschaftliche Verfassung..., S. 25/26

37) Hoeppel, H.: Das bayerische Herrenschneiderhandwerk, München 1953, S. 7/8 (Handwerkswirtschaftliche Reihe Nr. 13)

38) Bahn, Hans-H.: Die betriebswirtschaftliche Struktur des Schlosser- und Maschinenbauer-Handwerks in Baden-Württemberg, München 1956, S. 8/9 (Handwerkswirtschaftliche Reihe Nr. 20)

39) Brunner, O.: Die betriebswirtschaftliche Verfassung..., S. 33

40) Die zweite Reihenuntersuchung im Österreichischen Elektro-Installationsgewerbe. Herausgegeben von der Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft - Wirtschaftsförderungsinstitut, Wien 1954, S. 5/6 (Schriftenreihe des Instituts für Gewerbeforschung, Band 10)

41) Vgl. hierzu Ausführungen auf S. 16 ff.

42) Brunner, O.: Die betriebswirtschaftliche Verfassung..., S. 35

43) Vgl. Ausführungen auf S. 12 und 17 ff.

44) Methodische Einführung, Betriebe, Beschäftigte, Umsätze, Löhne und Gehälter, Stuttgart 1958, S. 26 ff., Heft 1 der Handwerkszählung 1956 (Veröffentlichungen des Statistischen Bundesamtes in der Reihe: Statistik der Bundesrepublik Deutschland, Band 203)

45) Bahn, Hans-H.: Die betriebswirtschaftliche Struktur des Schlosser- und Maschinenbauer-Handwerks..., S. 46/47

46) Schnutenhaus, O.: Das Schwächebild..., S. 169

47) Vgl. hierzu auch Ausführungen auf S. 19 ff.

48) Vgl. § 161 AO

49) Vgl. Ausführungen auf S. 51/52

50) Vgl. Meyer, K.: Zwischenbetriebliche Vergleiche im Detailhandel, Bern 1950, S. 19 (Unternehmung und Betrieb, Band 29)

51) Kalussis, D.: Der Betriebsvergleich im Handel, Wien 1949, S. 16

52) Vgl. Ausführungen auf S. 15

53) Kalveram, W.: Industriebetriebslehre, 1. Teil, Wiesbaden 1949, S. 66

54) Kosiol, E.: Kalkulatorische Buchhaltung, 5. Auflage, Wiesbaden 1953, S. 19

55) Schott, G.: Die Praxis des Betriebsvergleichs, Düsseldorf 1956, S. 239

56) Kosiol, E.: Kalkulatorische Buchhaltung..., S. 16

57) Kosiol, E.: Die Plankostenrechnung als Mittel zur Messung der technischen Ergiebigkeit des Betriebsgeschehens (Standardkostenrechnung) in: Plankostenrechnung als Instrument..., S. 19

58) Buchführung und Kostenrechnung. Herausgegeben und bearbeitet von J. Fischer..., S. 230

59) Vgl. Lehmann, M. R.: Wirtschaftlichkeit, Produktivität und Rentabilität (II), in: ZfB, 28. Jahrgang (1958), S. 760 ff.

60) Mellerowicz, K.: Kosten und Kostenrechnung, 1. Band, 3. Auflage, Berlin 1957, S. 401 ff.

61) Hoeppel, H.: Betriebsvergleich und Betriebsberatung im deutschen Malerhandwerk, München 1954, S. 22

62) Bahn, Hans-H.: Die betriebswirtschaftliche Struktur des Schlosser- und Maschinenbauer-Handwerks..., S. 30

63) Vgl. hierzu Ausführungen auf S. 40

64) Vgl. Mellerowicz, K.: Kosten und Kostenrechnung, 1. Band: Theorie der Kosten, 3. Auflage, Berlin 1957, S. 236 ff.

65) Vgl. S. 42

66) Gutenberg, E.: Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre, 1. Band, 4. Auflage, Berlin-Göttingen-Heidelberg 1958, S. 5

67) Schott, G.: Betriebsvergleich in der Industrie..., S. 14

68) Hoeppel, H.: Betriebsvergleich und Betriebsberatung im deutschen Malerhandwerk, München 1954, S. 16 (Handwerkswirtschaftliche Reihe Nr. 16)

69) Betriebswirtschaftliche Kennzahlen als Mittel zur Betriebskontrolle und Betriebsführung. Bearbeitet von O. Schulz-Mehrin, herausgegeben von der Deutschen Gesellschaft für Betriebswirtschaft und dem Rationalisierungs-Kuratorium der Deutschen Wirtschaft, Berlin 1954, S. 39

70) Vgl. hierzu auch Ausführungen auf S. 32/33

71) Vgl. hierzu Meyer, K.: Zwischenbetriebliche Vergleiche im Detailhandel, Bern 1950, S. 33/34 (Unternehmung und Betrieb, Band 29)

72) Kalveram, W.: Der zwischenbetriebliche Kostenvergleich und seine Grenzen, Sonderdruck eines Vortrages, Berlin 1939, S. 12

73) Betriebswirtschaftliche Kennzahlen..., S. 39

74) Das Bäckerhandwerk in Nordrhein-Westfalen (Vermögens-, Kapital- und Kostenstruktur). Zeitvergleich 1954/1955 , Düsseldorf August 1957, S. 8 (Betriebswirtschaftliche Untersuchungen der Landes-Gewerbeförderungsstelle des nordrhein-westfälischen Handwerks, Heft 5)

75) Vgl. hierzu Ausführungen auf S. 41 ff.

76) Vgl. Bahn, Hans-H.: Die betriebswirtschaftliche Struktur des Schlosser- und Maschinenbauer-Handwerks..., S. 157

77) Rössle, K.: Betriebswirtschaftslehre des Handwerks, Wiesbaden 1952, S. 12 und
Handwerksbetrieb, in: Handwörterbuch der Sozialwissenschaften..., S. 44/45

78) Vgl. Die zweite Reihenuntersuchung im Österreichischen Elektro-Installationsgewerbe..., S. 15/16. - Die Dezimalstellen ergeben sich durch Bewertung der Beschäftigten entsprechend der Dauer ihrer Mitarbeit. Bei Lehrlingen wurde außerdem der Grad ihrer produktiven Leistung berücksichtigt. Vgl. hierzu auch Ausführungen auf S. 41 / 42 der vorliegenden Arbeit und Erläuterungen zu Tafel 4.

79) Vgl. Ausführungen auf S. 37/38

80) Schott, G.: Betriebsvergleich in der Industrie..., S. 39 und Schnettler, A.: Der Betriebsvergleich..., S. 41

81) Brunner, O.: Die betriebswirtschaftliche Verfassung des Ofensetzerhandwerks..., S. 49 und
Bahn, Hans-H.: Die betriebswirtschaftliche Struktur des Schlosser- und Maschinenbauer-Handwerks..., S. 22/23

82) Brunner, O.: Die betriebswirtschaftliche Verfassung..., S. 48 ff.

83) Das Bäckerhandwerk in Nordrhein-Westfalen..., S. 6

84) Vgl. Die Reihenuntersuchung im Österreichischen Fleischergewerbe. Herausgegeben von der Bundeskammer der gewerblichen Wirtscnaft, Wirtschaftsförderungsinstitut, Wien 1956, S. 20 (Schriftenreihe des Instituts für Gewerbeforschung, Band 20)

85) Mellerowicz, K.: Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, 4. Band, 10. Auflage, Berlin 1959, S. 120/121 (Sammlg. Göschen, Band 1154)

86) Schnettler, A.: Der Betriebsvergleich..., S. 247

87) Antoine, H.: Kennzahlen, Richtzahlen, Planungszahlen. Wiesbaden 1956, S. 22

88) Lehmann, M. R.: Die Vergleichsrechnungen im Rahmen der betriebswirtschaftlichen Statistik, in: ZfB, 21. Jg. (1951), S. 573

89) Lehmann, M. R.: Die Vergleichsrechnungen..., S. 573

90) Schnettler, A.: Der Betriebsvergleich..., S. 119

91) Antoine, H.: Kennzahlen, Richtzahlen..., S. 11/12

92) Vgl. Betriebswirtschaftliche Kennzahlen..., S. 1 und Anlage, Tafel 1

93) Antoine, H.: Kennzahlen, Richtzahlen..., S. 31

94) Mellerowicz, K.: Allgemeine Betriebswirtschaftslehre..., S. 123 ff.

95) Schott, G.: Die Praxis des Betriebsvergleichs..., S. 33 ff.

96) Schott, G.: Betriebsvergleich in der Industrie..., S. 118

97) Vgl. Betriebswirtschaftliche Kennzahlen..., S. 65

98) Brunner, O.: Die betriebswirtschaftliche Verfassung..., S. 29/30

99) Kosiol, E.: Betriebsvergleich und Rechnungsnormung, in: Handbuch des Einzelhandels, herausgegeben von R. Seyffert, Stuttgart 1932, S. 359

100) Dirks, G. und Kleese, A.: Betriebsvergleich in der Bekleidungsindustrie, in: Rationalisierung, 9. Jahrgang (1958), S. 139

101) Vgl.: Die Reihenuntersuchung im Österreichischen Fleischergewerbe..., S. 54 ff.

102) Vgl. hierzu Ausführungen auf S. 57

103) Lehmann, M. R.: Industrielle Betriebsvergleiche..., S. 144

104) Die Reihenuntersuchung im Österreichischen Fleischergewerbe..., S. 54 ff.

105) Künftig abgekürzt als BL.

106) Hruschka, E.: Betriebswirtschaftliche und allgemeine Gewerbeförderung, Wien 1958, S. 36

107) Vgl. hierzu Ausführungen auf S. 47/48

108) Kalveram, W.: Der zwischenbetriebliche Kostenvergleich und seine Grenzen, Berlin 1939, S. 27

109) "Die Hauptschwierigkeit der statistischen Ursachenforschung liegt darin, daß die Zahlenunterschiede meist auf mehrere gleichzeitig wirkende Ursachen zurückzuführen sind. Es ist daher stets notwendig, die allgemeinen Umweltbedingungen und Betriebsverhältnisse bei der Deutung der statistischen Ergebnisse umfassend mitzuberücksichtigen, da sonst die Schlußfolgerung farblos, schematisch oder gar falsch und wesentliche Ursachengruppen übersehen werden können." Kosiol, E.: Die Betriebsstatistik, in: Handbuch des Einzelhandels, herausgegeben von R. Seyffert, Stuttgart 1932, S. 338

110) Hruschka, E.: Betriebswirtschaftliche und allgemeine Gewerbeförderung..., S. 53

111) Hruschka, E.: Betriebswirtschaftliche und allgemeine Gewerbeförderung..., S. 52/53

112) Schmalenbach, E.: Kostenrechnung und Preispolitik..., S. 446

113) Kalveram, W.: Der zwischenbetriebliche Kostenvergleich..., S. 15

114) Hoeppel, H.: Betriebsvergleich und Betriebsberatung im deutschen Malerhandwerk, München 1954, (Handwerkswirtschaftliche Reihe Nr. 16)

115) Schott, G.: Die Praxis des Betriebsvergleiches..., S. 257 ff.

116) Meyer, K.: Zwischenbetriebliche Vergleiche im Detailhandel, Bern 1950, S. 119 (Unternehmung und Betrieb, Band 29)

117) Henzel, F.: Verlustquellen und ihre Bekämpfung, in: ZfB 23. Jahrg. (1953), S. 631 ff.

Literaturverzeichnis

I. Selbständige Bücher und Schriften

Antoine, H.: Kennzahlen, Richtzahlen, Planungszahlen, Wiesbaden 1956

Das Bäckerhandwerk in Nordrhein-Westfalen (Vermögens-, Kapital- und Kostenstruktur). Zeitvergleich 1954/55, Düsseldorf August 1957 (Betriebswirtschaftliche Untersuchungen der Landes-Gewerbeförderungsstelle des nordrhein-westfälischen Handwerks, Heft 5)

Bahn, Hans-H.: Die betriebswirtschaftliche Struktur des Schlosser- und Maschinenbauer-Handwerks in Baden-Württemberg, München 1956 (Handwerkswirtschaftliche Reihe Nr. 20)

Betriebsvergleich im Westberliner Elektro-Installateurhandwerk 1955, durchgeführt von J. Bauer und G. Eckert, als Manuskript gedruckt, Berlin 1957 (Schriftenreihe des Instituts für Handwerkswirtschaft, Berlin, Nr. 11)

Betriebsvergleich im Westberliner Ofensetzer-Handwerk 1953, durchgeführt von J. Bleck, G. Eckert und J. Bauer, als Manuskript gedruckt, Berlin 1955 (Schriftenreihe des Instituts für Handwerkswirtschaft, Berlin, Nr. 6)

Betriebswirtschaftliche Kennzahlen als Mittel zur Betriebskontrolle und Betriebsführung, bearbeitet von O. Schulz-Mehrin, herausgegeben von der Deutschen Gesellschaft für Betriebswirtschaft und dem Rationalisierungs-Kuratorium der Deutschen Wirtschaft, Berlin 1954

Brunner, O.: Die betriebswirtschaftliche Verfassung des Ofensetzerhandwerks in Baden-Württemberg, München 1956 (Handwerkswirtschaftliche Reihe Nr. 19)

Buchführung und Kostenrechnung, herausgegeben und bearbeitet von J. Fischer, O. Hess, G. Seebauer u. a., Leipzig 1939

Größere Wirtschaftlichkeit durch geordnetes Rechnungswesen und Betriebsuntersuchungen, herausgegeben vom Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit und der Reichsgruppe Industrie Berlin, Leipzig 1937 (RKW-Veröffentlichungen Nr. 101)

Gutenberg, E.: Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre, 1. Band: Die Produktion, 4. Auflage, Berlin-Göttingen-Heidelberg 1958

Hauck, W. Chr.: Der Betriebsvergleich, Bühl-Baden 1933

Hoeppel, H.: Betriebsvergleich und Betriebsberatung im deutschen Malerhandwerk, München 1954 (Handwerkswirtschaftliche Reihe Nr. 16)

Hoeppel, H.: Das bayerische Herrenschneiderhandwerk, München 1953 (Handwerkswirtschaftliche Reihe Nr. 13)

Hruschka, E.: Betriebswirtschaftliche und allgemeine Gewerbeförderung, Wien 1958

Kalussis, D.: Der Betriebsvergleich im Handel, Wien 1949

Kalveram, W.: Der zwischenbetriebliche Kostenvergleich und seine Grenzen, Sonderdruck eines Vortrages, Berlin 1939

Kalveram, W.: Industriebetriebslehre, 1. Teil, Wiesbaden 1949

Kosiol, E.: Kalkulatorische Buchhaltung, 5. Aufl., Wiesbaden 1953

Lehmann, M.R.: Industrielle Betriebsvergleiche, Wiesbaden 1958

Mellerowicz, K.: Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, 4. Band, 10. Auflage, Berlin 1959 (Sammlung Göschen, Band 1154)

Mellerowicz, K.: Kosten und Kostenrechnung, Band II/2, Berlin und Leipzig 1936

Mellerowicz, K.: Kosten und Kostenrechnung, 1. Band: Theorie der Kosten, 3. Auflage, Berlin 1957

Methodische Einführung, Betriebe, Beschäftigte, Umsätze, Löhne und Gehälter, Stuttgart 1958, Heft 1 der Handwerkszählung 1956 (Veröffentlichungen des Statistischen Bundesamtes in der Reihe: Statistik der Bundesrepublik Deutschland, Band 203)

Meyer, K.: Zwischenbetriebliche Vergleiche im Detailhandel, Bern 1950 (Unternehmung und Betrieb, Band 29)

Ostersetzer, B.: Erfolgsrechnung und Erfolgsanalyse, Hann. Münden 1956

Die Reihenuntersuchung im österreichischen Fleischergewerbe, herausgegeben von der Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft - Wirtschaftsförderungsinstitut, Wien 1956 (Schriftenreihe des Instituts für Gewerbeforschung, Band 20)

Rössle, K.: Betriebswirtschaftslehre des Handwerks, Wiesbaden 1952

Schmalenbach, E.: Kostenrechnung und Preispolitik, 7. Auflage, bearbeitet von R. Bauer, Köln und Opladen 1956

Schnettler, A.: Der Betriebsvergleich, 2. Auflage, Stuttgart 1951

Schott, G.: Betriebsvergleich in der Industrie, Berlin 1941

Schott, G.: Die Praxis des Betriebsvergleichs, Düsseldorf 1956

Schott, G.: Grundlagen des Betriebsvergleichs, Frankfurt 1950

Vertriebskosten, Vertriebsformen und Vertriebslage in Handwerksbetrieben, bearbeitet von W. M. Kirsch und W. Fleck, Stuttgart 1938 (Schriftenreihe des Reichsausschusses für wirtschaftlichen Vertrieb beim Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit, RKW-Veröffentlichungen Nr. 600)

Viel, J.: Betriebs- und Unternehmungsanalyse, 2. Auflage, Zürich 1958

Weigmann, W.: Grundlagen des Betriebsvergleichs, Stuttgart 1932

Die zweite Reihenuntersuchung im österreichischen Elektro-Installationsgewerbe, herausgegeben von der Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft - Wirtschaftsförderungsinstitut, Wien 1954 (Schriftenreihe des Instituts für Gewerbeforschung, Band 10)

II. Beiträge in Sammelwerken

Kapazität, in: Dr. Gablers Wirtschaftslexikon, herausgegeben von R. Sellien und H. Sellien, 1. Band, Wiesbaden 1956

Kosiol, E.: Betriebsvergleich und Rechnungsnormung, in: Handbuch des Einzelhandels, herausgegeben von R. Seyffert, Stuttgart 1932

Kosiol, E.: Die Betriebsstatistik, in: Handbuch des Einzelhandels, herausgegeben von R. Seyffert, Stuttgart 1932

Kosiol, E.: Die Plankostenrechnung als Mittel zur Messung der technischen Ergiebigkeit des Betriebsgeschehens (Standardkostenrechnung), in: Plankostenrechnung als Instrument moderner Unternehmungsführung, herausgegeben von E. Kosiol, Berlin 1956

Kosiol, E.: Typologische Gegenüberstellung von standardisierender (technisch orientierter) und prognostizierender (ökonomisch ausgerichteter) Plankostenrechnung, in: Plankostenrechnung als Instrument moderner Unternehmungsführung, herausgegeben von E. Kosiol, Berlin 1956

Kosiol, E. und Mitarbeiter: Verfahren der Vorgabekostenrechnung, in: Plankostenrechnung als Instrument moderner Unternehmungsführung, herausgegeben von E. Kosiol, Berlin 1956

Rössle, K.: Handwerksbetrieb, in: Handwörterbuch der Sozialwissenschaften, herausgegeben von E. v. Beckerath, C. Brinkmann, E. Gutenberg u. a., 5. Band, Stuttgart-Tübingen-Göttingen 1956

Schnutenhaus, O.: Das Schwächebild des Betriebsvergleichs, in: Aktuelle Betriebswirtschaft, Festschrift zum 60. Geburtstag von Konrad Mellerowicz, Berlin 1952

Sieber, E.H.: Wirtschaftlichkeit und Wirtschaftlichkeitsmessung, in: Die Unternehmung im Markt, Festschrift für Wilhelm Rieger zu seinem 75. Geburtstag, Stuttgart und Köln 1953

Voigt, F.: Handwerk, in: Handwörterbuch der Sozialwissenschaften, herausgegeben von E. v. Beckerath, C. Brinkmann, E. Gutenberg u. a., 5. Band, Stuttgart-Tübingen-Göttingen 1956

Volkmann, U.: Durchführung von zwischenbetrieblichen Kostenvergleichen, in: Taschenbuch für den Betriebswirt, Schriftleitung und Bearbeitung: W. Steinbring, E. Schnaufer, G. Rode, Berlin-Stuttgart-1956

III. Aufsätze in Zeitschriften und Zeitungen

Dirks, G. und Kleese, A.: Betriebsvergleich in der Bekleidungsindustrie, in: Rationalisierung, Monatsschrift des Rationalisierungs-Kuratorium der Deutschen Wirtschaft (RKW), München 1958, 9. Jahrg., Heft 5

Henzel, F.: Die Betriebswirtschaftslehre als angewandte Wissenschaft und ihre Aufgaben für die Praxis, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, Wiesbaden 1957, 27. Jahrg., Heft 12

Henzel, F.: Verlustquellen und ihre Bekämpfung, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, Wiesbaden 1953, 23. Jahrg., Heft 11

Kosiol, E.: Steigerung von Wirtschaftlichkeit und Produktivität in Unternehmungen, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, Wiesbaden 1952, 22. Jahrg., Heft 10

Laub, K.: Der Betriebsvergleich im Handwerk, in: Rationalisierung, Monatsschrift des Rationalisierungs-Kuratorium der Deutschen Wirtschaft (RKW), München 1958, 9. Jahrg., Heft 5

Lehmann, M.R.: Wirtschaftlichkeit, Produktivität und Rentabilität (II) in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, Wiesbaden 1958, 28. Jahrg., Heft 12

Lehmann, M.R.: Die Vergleichsrechnungen im Rahmen der betriebswirtschaftlichen Statistik, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, Wiesbaden 1951, 21. Jahrg., Heft 11

Lehmann, M.R.: Richtungen der Einteilung der betriebsstatistischen Vergleichsrechnungen, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, Wiesbaden 1951, 21. Jahrg., Heft 12

Müller, W.: Krisis und Praxis des Betriebsvergleichs, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, Wiesbaden 1957, 27. Jahrg., Heft 7/8

Oemichen, J.: Die Verwirklichung von Betriebsvergleichen, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, Wiesbaden 1953, 23. Jahrg., Heft 11

Pöschel, F.: Die Reihenuntersuchungen des Instituts für Gewerbeforschung im Herrenschneider-, Maler- und Elektro-Installationshandwerk in Österreich, in: Gewerbliche Dokumentation (Documentation Internationale), herausgegeben vom Schweizerischen Institut für gewerbliche Wirtschaft an der Handelshochschule St. Gallen, St. Gallen 1952, 5. Jahrg., Heft 2

Rössle, K.: Ansatzpunkte der Betriebsrationalisierung, in: Gewerbliche Dokumentation (Documentation Internationale), herausgegeben vom Schweizerischen Institut für gewerbliche Wirtschaft an der Handelshochschule St. Gallen, St. Gallen 1952, 5. Jahrg., Heft 2

IV. Dissertationen und Diplomarbeiten

Fabisch, G.: Der Betriebsvergleich im Bäckerhandwerk, Diss. Berlin 1939

Schorp, G.: Der Betriebsvergleich, eine methodologische Untersuchung, Diss. Tübingen 1939

Tabellenanhang

(Tafel 1 - 6)

Tafel 1 +)

Kosten, Betriebsleistung (Leistungsertrag) und Betriebsergebnis

Betr. Nr.:	Betriebsleistung (BL)	Materialkosten	Personalkosten	Sonstige Kosten	Kosten insges.	Betriebsergebnis	
	in 1000 S	in % der Betriebsleistung				in % d. BL	in 1000 S
1	2	3	4	5	6	7	8
25	1.224,8	76,56	7,80	14,02	98,38	1,62	19,9
30	1.234,7	77,82	10,21	16,28	104,31	- 4,31	- 53,2
24	1.311,3	80,57	9,46	17,24	107,27	- 7,27	- 95,3
28	1.319,4	80,40	8,97	12,23	101,60	- 1,60	- 21,2
26	1.391,2	76,54	9,72	16,45	102,71	- 2,71	- 37,7
15	1.435,4	75,96	7,15	12,90	96,02	3,98	57,1
22	1.529,6	76,71	6,70	13,39	96,80	3,20	48,9

+) entnommen aus:
Die Reihenuntersuchung im österreichischen Fleischergewerbe, herausgegeben von der Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft - Wirtschaftsförderungsinstitut, Wien 1956, S. 54 ff. und Anhang (Schriftenreihe des Instituts für Gewerbeforschung, Band 20)

Tafel 2

Abweichungen gegenüber dem Best-Betrieb Nr. 15

Betr. Nr.:	Betriebsleistung (BL)	Materialkosten	Personalkosten	Sonstige Kosten	Kosten insges.	Betriebsergebnis	
	in 1000 S	in % der Betriebsleistung				in % d.BL	in 1000 S
1	2	3	4	5	6	7	8
25	- 210,6	+ 0,60	+ 0,65	+ 1,12	+ 2,36	- 2,36	- 37,2
30	- 200,7	+ 1,86	+ 3,06	+ 3,38	+ 8,29	- 8,29	- 110,3
24	- 124,1	+ 4,61	+ 2,31	+ 4,34	+ 11,25	- 11,25	- 152,4
28	- 116,2	+ 4,44	+ 1,82	+ 0,67	+ 5,58	- 5,58	- 78,3
26	- 44,2	+ 0,58	+ 2,57	+ 3,55	+ 6,69	- 6,69	- 94,8
22	+ 94,2	+ 0,75	- 0,45	+ 0,49	+ 0,78	- 0,78	- 8,2

Tafel 3 +)

Kostenarten in % der Betriebsleistung

Kostenarten \ Betriebs-Nr.	25	30	24	28	26	15	22
A. Material u. Fremdarbeit	76,56	77,82	80,57	80,40	76,54	75,96	76,71
B. Personalkosten							
Löhne	3,18	4,85	3,97	4,30	5,57	3,13	2,84
Nichtleistungslöhne	-	-	-	-	-	-	-
Provision, Tagegelder usw.	-	-	-	-	-	0,51	-
Sozialaufwand	0,58	1,03	0,53	1,18	0,84	0,59	0,62
Kalkul. Meisterlohn	2,98	3,28	2,59	2,50	2,16	2,09	2,39
Kalkul. Familienlohn	1,06	1,05	2,37	0,99	1,15	0,84	0,85
Summe B	7,80	10,21	9,46	8,97	9,72	7,16	6,70
C. Sonstige Kosten							
Energie, Heizung	1,65	1,55	1,88	0,94	2,70	0,89	1,13
Instandhaltung	0,60	-	0,22	0,35	1,42	0,69	1,05
Transport d. Dritte	-	-	0,02	0,02	-	0,02	-
Post und Telefon	0,16	0,36	0,16	0,17	0,27	0,13	0,07
Büro, Zeitschriften	0,03	-	0,06	0,03	0,72	0,04	0,04
Rechtshilfe, Beratung	0,08	1,08	0,18	-	0,17	0,15	-
Bankspesen, Zinsen, Skonti	0,92	1,69	3,23	1,12	1,26	0,59	2,00
Werbung, Repräsentation	0,11	-	-	-	1,12	0,13	-
Anlagenabschreibung	2,06	2,99	3,32	1,15	1,24	0,93	1,18
Kurzleb. Wirtschaftsgüter	0,33	0,19	0,10	-	-	0,53	0,11
Schadensfälle	-	0,11	-	-	-	-	-
Miete und Pacht	0,07	-	0,24	0,26	0,06	0,70	-
Sachversicherungen	0,37	0,59	0,28	0,03	0,25	0,44	0,14
Steuern, Abgaben, Beiträge usw.	5,90	5,17	6,06	5,85	5,48	5,90	6,31
Fuhrpark	0,74	1,58	0,39	-	0,56	0,97	0,28
Verschiedene Kosten	1,00	0,97	1,10	2,31	1,20	0,79	1,08
Summe C	14,02	16,28	17,24	12,23	16,45	12,90	13,39
D. Gesamtkosten (A - C)	98,38	104,31	107,27	101,60	102,71	96,02	96,80

+) entnommen aus:
Die Reihenuntersuchung im österreichischen Fleischergewerbe, herausgegeben von der Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft - Wirtschaftsförderungsinstitut, Wien 1956, S. 54 ff. und Anhang (Schriftenreihe des Instituts für Gewerbeforschung, Band 20)

Tafel 4 +)

Standortverhältnisse und Beschäftigtenstruktur

Zahlenarten \ Betriebs-Nr.	25	30	24	28	26	15	22
a) Standortklasse ++)	B/1	A/2	A/2-3	B/2	A/3	B/2	B/1
b) Beschäftigte +++)							
Meister	1,35	1,7	1,2	1,35	0,9	1,0	1,3
Gehilfen u. Hilfsarbeiter	1,0	2,28	2,0	4,0	2,0	1,5	1,5
Lehrlinge	0,95	0,15	0,6	-	-	0,5	1,1
Angestellte	2,2	2,0	1,0	1,0	1,0	-	-
Familienangehörige	1,2	2,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
Sonstige	-	1,0	0,7	-	1,81	1,0	1,3
insgesamt	6,70	9,13	6,5	7,35	6,71	5,0	6,2

+) entnommen aus:
Die Reihenuntersuchung im österreichischen Fleischergewerbe, herausgegeben von der Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft - Wirtschaftsförderungsinstitut, Wien 1956, S. 54 ff. und Anhang (Schriftenreihe des Instituts für Gewerbeforschung, Band 20)

++) Erläuterungen zur Standortbezeichnung:

Standortklasse A = Betriebe in großen Städten und in Wohngebieten mit überdurchschnittlichem Preisniveau

Standortklasse B = Betriebe in mittleren Städten und in Wohngebieten mit ähnlichem Preisniveau

Standortklasse C = Betriebe in Gebieten ländlichen Charakters und in Wohngebieten mit ähnlichem Preisniveau

Bonität des Standortes: 1 = gut gelegene Betriebe
2 = durchschnittlich gelegene Betriebe
3 = ungünstig gelegene Betriebe

+++) Erläuterungen zu den Beschäftigten:

Die Dezimalstellen ergeben sich durch Bewertung der Beschäftigten entsprechend den geleisteten Arbeitsstunden.

Gesellen und Hilfsarbeiter wurden mit 100 % (volle Arbeitskraft) bewertet, wenn ihre jährliche Arbeitszeit 2.270 Stunden betrug. Die Mitarbeit des Meisters wurde an der Arbeitszeit eines vollbeschäftigten Gesellen gemessen.

In der Gruppe der Familienangehörigen wurden nur Verwandte erfaßt, die in keinem festen Arbeitsverhältnis standen, wie z.B. Ehefrau und gelegentlich mithelfende Kinder. Ihre Arbeitszeit wurde an einer vergleichbaren Vollarbeitskraft gemessen. Vollbeschäftigte Familienangehörige, die Lohn oder Gehalt bezogen, wurden in die Gruppe der Gehilfen bzw. Angestellten eingereiht.

Kaufmännische und technische Angestellte wurden auf Grund der Wochen, die sie im Betrieb tätig waren, bewertet.

Bei Lehrlingen wurde der Grad der produktiven Leistung, gemessen an der Leistung eines vollwertigen Gesellen, als Maßstab verwendet.

(Vgl. Hruschka, E.: Betriebswirtschaftliche und allgemeine Gewerbeförderung, Wien 1958, S. 24 ff.)

Tafel 5 +)

Bilanz zum 31.12.1954

berichtigte Werte (Tageswerte) in 1000 S

Anlagevermögen	211,2	534,1	646,1	161,3	241,0	85,6	291,9
Umlaufvermögen							
Kundenforderungen	6,1	28,5	26,9	28,5	63,1	32,5	18,3
Warenlager	19,7	44,1	24,6	10,4	61,9	29,8	28,0
Sonstiges	23,7	15,1	14,2	39,9	16,9	32,0	40,6
Gesamtvermögen	260,7	621,8	711,8	240,1	382,9	179,9	378,8
Eigenkapital	225,0	418,2	489,5	165,8	160,4	118,8	347,1
Fremdkapital							
Lieferanten-Verbindlichkeiten	14,2	44,3	22,1	-	44,1	23,8	22,1
Sonstige Verbindlichkeiten	21,5	159,3	200,2	74,3	178,4	37,3	9,6
Gesamtkapital	260,7	621,8	711,8	240,1	382,9	179,9	378,8

+) entnommen aus:
Die Reihenuntersuchung im österreichischen Fleischergewerbe, herausgegeben von der Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft - Wirtschaftsförderungsinstitut, Wien 1956, S. 54 ff. und Anhang (Schriftenreihe des Instituts für Gewerbeforschung, Band 20)

Kennziffern

Tafel 6 +)

Zahlenarten \ Betriebs-Nr.	25	30	24	28	26	15	22
a) Betriebsleistung je Beschäftigten (in 1000 S)	182,8	135,7	201,7	178,3	207,6	287,1	246,7
b) Betriebsergebnis je Beschäftigten (in 1000 S)	3,0	- 5,8	- 14,7	- 2,9	- 5,6	11,4	7,9
c) Wertschöpfung je Beschäftigten (in 1000 S)	42,9	30,1	39,2	34,9	48,7	69,0	57,5
d) Personal- u. sonst. Kostenbelastung je Beschäftigten (in 1000 S)	39,9	35,9	53,9	37,8	54,3	57,6	49,6
e) Materialkostenkennziffer (Betriebsleistung je S 1 - Materialeinsatz)	S 1,31	S 1,28	S 1,24	S 1,24	S 1,31	S 1,32	S 1,30
f) Personalkostenkennziffer (Betriebsleistung je S 1 - Personalkosten)	S 12,83	S 9,80	S 10,58	S 12,52	S 10,29	S 13,96	S 14,92
g) Gesamt-Kostenbelastung d. Betriebsleistung	98,38%	104,31%	107,27%	101,60%	102,71%	96,02%	96,80%
h) Umlaufvermögen je Beschäftigten (in 1000 S)	7,4	9,6	10,1	10,6	21,2	18,9	14,0
i) Umschlagshäufigkeit des Umlaufvermögens	24,8 x	14,1 x	20,0 x	16,7 x	9,8 x	15,2 x	17,6 x
j) Verschuldungsgrad (Fremdkapital in % des Gesamtkapitals)	13,69%	32,74%	31,23%	30,95%	58,11%	33,96%	8,37%
Sonstige Angaben							
Filialen:	1	-	-	2	-	-	-
Betriebssparten:	Fleischerei Selcherei	Fleischerei Selcherei Viehhandel	Fleischerei Selcherei	Fleischerei Selcherei	Fleischerei	Fleischerei	Fleischerei Selcherei

+) entnommen aus:
Die Reihenuntersuchung im österreichischen Fleischergewerbe, herausgegeben von der Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft - Wirtschaftsförderungsinstitut, Wien 1956, S. 54 ff. und Anhang (Schriftenreihe des Instituts für Gewerbeforschung, Band 20)

Lebenslauf

Ich wurde am 16. Dezember 1919 in Lukatz-Kreuz (Kreuz/Ostbahn) geboren. Nach Besuch der Gymnasien in Bärenwalde und Landsberg/Warthe legte ich im März 1937 die Reifeprüfung ab. Von April bis Oktober 1937 war ich beim Arbeitsdienst und im Anschluß daran bis Mai 1945 bei der Wehrmacht.

Vom Wintersemester 1946/47 bis zum Wintersemester 1948/49 studierte ich an der Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Humboldt-Universität Berlin, vom Sommersemester 1949 an der Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Freien Universität Berlin. Hier legte ich im November 1949 die Diplomprüfung für Betriebswirte ab. Anschließend belegte ich noch 2 Semester an der Freien Universität.

Von April 1950 an war ich bei der Französischen Militärregierung, Abteilung Wirtschaft, beschäftigt. Im Juni 1954 begann ich bei der Handwerkskammer Berlin meine Tätigkeit als Betriebsberater, die ich zurzeit noch ausübe. Während dieser Zeit wirkte ich im Hochschul-Institut für Wirtschaftskunde Berlin an mehreren Vorlesungen über "Betriebsführung im Handwerk" mit.

In der Zeit von März bis Mai 1957 nahm ich an einer von der Europäischen Produktivitätszentrale Paris veranstalteten Studienreise nach den USA teil. Im Rahmen dieser Studienreise, die die Fortbildung der europäischen Betriebsberater in Fragen des Marketing zum Ziele hatte, besuchte ich ein dreiwöchiges Seminar an der New Yorker Universität über "Marketing Management".

Im Sommer 1959 belegte ich ein Gastsemester an der Freien Universität Berlin.

Berlin, den 3. September 1959